



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția generală de
soluționare a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 319 97 35
e-mail: contestatii.anaf@mfinante

DECIZIA nr.
privind soluționarea contestației depusă de S

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de S, prin adresa nr...înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală-Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr...cu privire la contestația formulată de aceasta împotriva Deciziei de impunere nr...

Contestația are ca obiect suma totală de ...lei, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de ...lei,
- majorări de întârziere în sumă de ...lei aferente impozitului pe profit,
- taxa pe valoarea adăugată de plata în sumă de ...lei
- majorări de întârziere în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată de plată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată. Decizia de impunere nr...și Raportul de inspecție fiscală nr...au fost comunicate societății la data de ...prin poștă, conform confirmărilor de primire anexate în dosarul contestației, iar contestația a fost înregistrată la data de ... potrivit ștampilei aplicată de Agenția Națională de Administrare Fiscală – Registratura Generală pe originalul contestației.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 și art.209 alin.(1) lit.b din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S contestă parțial Decizia de impunere nr... emisă de către organele de inspecție fiscală ale x- Activitatea de inspecție fiscală, precizând următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe profit:

1. **referitor la suma de ...lei**, reprezentând impozit pe profit pentru anul fiscal 2005, stabilit ca urmare a cheltuielilor cu declasarea

bunurilor de la S, societatea contestatoare aduce ca argument faptul că pentru stabilirea stării fizice a stocurilor casate și declasate au fost numite comisii tehnice care să se deplaseze la fața locului și să inventarieze toate bunurile ce nu mai pot fi utilizate și să menționeze în dreptul fiecărui material stadiul fizic în care se găsește, întocmindu-se în acest sens procese verbale.

Din suma totală de ...lei, reprezentând cheltuieli cu casarea stocurilor de materiale și declasarea bunurilor, stabilită de organele de inspecție fiscală ca fiind cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, S contestă numai cheltuielile cu declasarea în valoare de ...lei, pentru care s-a stabilit impozitul pe profit în valoare de ...lei și majorările de întârziere aferente în valoare de ...lei.

2. **referitor la suma de ...lei**, reprezentând impozit pe profit aferent anului 2005 stabilit ca urmare a operațiunii de înregistrare a producției în curs de execuție, S consideră că înregistrarea efectuată în luna ianuarie 2005, respectiv articolul contabil 332 "lucrări în curs de execuție" = 711 "variația stocurilor" cu suma de ...lei cu semnul minus, reprezentând "lucrare de proiectare nefinalizată, aparținând anului 2004" – stornare document, nu are nici o repercusiune fiscală, datorită faptului că în anul 2004 veniturile au fost impozitabile prin faptul că soldul contului 711 "variația stocurilor" a fost creditor.

Societatea contestatoare precizează că în situația în care nu s-ar fi efectuat în acest mod înregistrarea producției în curs, atunci s-ar fi realizat o dublare a veniturilor nereală, prin majorarea bazei de impunere. Astfel, contestă suma de...lei, reprezentând impozit pe profit aferente acestei operațiuni, precum și majorările de întârziere aferente în valoare de ...lei.

3. **referitor la suma de ... lei**, reprezentând impozit pe profit aferent anului 2006 stabilit ca urmare a diferenței dintre amortizarea fiscală și amortizarea contabilă la S, societatea contestatoare consideră că amortizarea fiscală a fost calculată la nivel central, cu respectarea întocmai a dispozițiilor art.24 alin.15 din Codul fiscal, chiar dacă subunitatea nu a făcut corelația corespunzătoare.

S, consideră că organele de inspecție fiscală în mod greșit au reținut întreaga sumă de... lei, ca fiind nedeductibilă fiscal, din cauza faptului că subunitatea nu a mai făcut corelația cu suma de ...lei, diferența reală între amortizarea fiscală și amortizarea contabilă, ulterior efectuării calculului efectiv al amortizării.

Astfel, consideră că organele de inspecție fiscală în mod netemeinic și nelegal au calculat impozit pe profit aferent acestei operațiuni în valoare de ...lei și majorări de întârziere în cuantum de ...lei.

Societatea menționează că *"în conformitate cu prevederile art.43 alin.1 din Legea nr.31/1990 a societăților comerciale, cu modificările și completările ulterioare, sucursalele sunt dezmembrăminte fără personalitate*

juridică ale societăților comerciale, prin urmare este relevant quantumul amortizării fiscale calculate la nivel central de către S.”

4. **referitor la suma totală de ...lei**, reprezentând impozitul pe profit stabilit ca urmare a cheltuielilor nedeductibile efectuate pentru achiziția de vaccinuri antigripale aferent anului 2006 în sumă de ...lei și aferent anului 2007 în sumă de ...lei, societatea contestatoare precizează că aceste cheltuieli sunt deductibile întrucât fac parte din categoria cheltuielilor efectuate cu securitatea și medicina muncii și au fost prevăzute în bugetul de venituri și cheltuieli.

Societatea contestatoare menționează că aceste cheltuieli se recuperează din veniturile obținute pe baza devizelor de lucrări și servicii fiind incluse în procentul de cheltuieli indirecte și generale din calculațiile ce stau la baza acestor devize și tarife. Astfel, apreciază că organele de inspecție fiscală au calculat în mod nelegal impozit pe profit în quantum de...lei aferent anului 2006 și majorări de întârziere de ...lei, și în quantum de ...lei aferent anului 2007 și majorări de întârziere de ...lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:

5. **referitor la suma totală de ...lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aplicată sumelor provenite din cheltuielile cu casarea stocurilor de materiale și cu declasarea bunurilor, societatea contestatoare precizează că organele de inspecție fiscală au reținut în mod greșit și absolut subiectiv, fără o bază legală, faptul că uzura fizică și morală a bunurilor nu constituie o cauză obiectivă care a condus la degradarea calitativă a bunurilor, stabilind în mod abuziv o taxă pe valoarea adăugată nedeductibilă suplimentar în quantumul prevăzut anterior, sumă pentru care au fost calculate și majorări de întârziere în valoare de ...lei.

Societatea contestatoare argumentează că bunurile nu sunt imputabile, deoarece stocurile respective sunt preluate la înființarea S în anul 2002 și provin din achiziții anterioare acestei date și că degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective, dovedite cu documente; astfel, din cauza perioadei îndelungate de stocare a materialelor, factorii externi au acționat asupra lor, degradându-le, motiv pentru care s-a procedat la casarea lor; degradarea bunurilor a fost constatată de comisiile de analiză și de casare, având anexă inventarele agențiilor, constatările pe fiecare material în parte.

6. **referitor la suma de ...lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă pentru costurile aferente achiziției vaccinurilor antigripale societatea precizează că această cheltuială este o cheltuială indirectă precum și faptul că art.21 alin.3 lit.c) din Codul fiscal cuprinde o enumerare limitativă a cheltuielilor sociale, enumerare care nu face referire

sau trimitere la vaccinurile antigripale și nici la vreo altă cheltuială care vizează prevenirea îmbolnăvirii salariaților.

7. **referitor la suma de ...lei**, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, societatea contestă modul de calcul, precizând că potrivit dispozițiilor art.120 din Codul de procedură fiscală este de aproximativ ...și nicidecum de ...lei.

8. **referitor la suma de ...lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă în baza facturilor fiscale emise cu TVA, de către E și B pentru chiriile aferente spațiilor pentru birouri închiriate, în condițiile în care S nu deține Notificarea proprietarului pentru spațiile închiriate, societatea contestatoare precizează că în conformitate cu prevederile art.141 alin.2 lit.e) din Codul fiscal coroborate cu dispozițiile pct.38 alin.3 și 6 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, notificarea opțiunii pentru taxarea operațiunii de închiriere organelor fiscale are caracter retroactiv, textul legal specificând în mod expres că “depunerea cu întârziere a notificării nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare”, în contextul în care se poate opta tacit pentru taxarea acestor operațiuni.

Astfel, consideră că organele de inspecție fiscală în mod abuziv și nelegal au calculat taxa pe valoarea adăugată aferentă acestei operațiuni în valoare de ...lei și majorări de întârziere în cuantum de ...lei.

9. **Referitor la suma de ...lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, S o contestă fără a aduce argumente pentru acest capăt de cerere.

10. **referitor la suma de ...lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară pentru lucrări de reparații și revizii la transformatoarele de înaltă și medie tensiune existente în stațiile și posturile de transformare a energiei electrice, active ce fac parte din cadrul liniilor de transport și distribuție a energiei electrice, pentru care societatea contestatoare a aplicat măsuri de simplificare, S menționează că organele de inspecție fiscală au făcut o confuzie gravă între lucrările de reparații la aceste transformatoare ce se realizează în atelierelor de specialitate, pe de o parte și lucrările de revizii și reparații la transformatoarele în funcțiune care contribuie nemijlocit la transportul și distribuția energiei electrice, pe de altă parte. Astfel, consideră că obligațiile fiscale stabilite sub forma taxei pe valoarea adăugată în valoare de ...lei, precum și majorările de întârziere în valoare de ...lei sunt nelegale și netemeinice.

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr...încheiat la data de ..., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..., organele de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe profit:

1). referitor la suma de ...lei, reprezentând impozit pe profit pentru anul fiscal 2005, stabilit ca urmare a cheltuielilor cu declasarea bunurilor de la S, conform procesului verbal încheiat la data de 11.12.2008 de organele de inspecție fiscală ale X- Serviciu de inspecție fiscală, pagina 18, organele de inspecție fiscală au stabilit suma totală de ...lei, reprezentând cheltuieli cu casarea stocurilor de materiale și declasarea bunurilor, ca fiind cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, conform prevederilor art.21 alin.4 lit.c) cap.2, titlul II din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **întrucât nu au fost prezentate contracte de asigurare pentru acestea.**

2). referitor la suma de ...lei, reprezentând impozit pe profit aferent anului 2005 stabilit ca urmare a operațiunii de înregistrare a producției în curs de execuție, organele de inspecție fiscală au constatat că prin înregistrarea efectuată, respectiv articolul contabil 332 "lucrări în curs de execuție" = 711 "variația stocurilor" cu suma de ...lei cu semnul minus, reprezentând "lucrare de proiectare nefinalizată, aparținând anului 2004" – stornare document, S a influențat eronat rezultatul fiscal al anului 2005, nerespectându-se prevederile Titlului II, cap.2, art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, au stabilit suplimentar impozit pe profit în sumă de ...lei, și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în valoare de ...lei.

3). referitor la suma de ...lei, reprezentând impozit pe profit aferent anului 2006 stabilit ca urmare a diferenței dintre amortizarea fiscală și amortizarea contabilă la S, organele de inspecție au stabilit că S a transmis eronat către unitatea centrală amortizarea nedeductibilă fiscal, întrucât au fost încălcate prevederile art.24 alin.19 din Codul fiscal, coroborat cu prevederile Cap.I, pct.4 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe aprobat prin H.G. nr.2139/2004.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit aferent acestei operațiuni în valoare de ...lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în cuantum de ...lei.

4). referitor la suma totală de ...lei, reprezentând impozitul pe profit stabilit ca urmare a cheltuielilor nedeductibile efectuate pentru achiziția de vaccinuri antigripale, organele de inspecție fiscală au constatat că prin înregistrarea sumei de ...lei, reprezentând cheltuiala cu achiziția a 1.600 bucăți vaccin antigripal, înregistrată în luna decembrie 2006, în contul 6028 „cheltuieli materiale cu protecția muncii” și transmisă în mod eronat societății mamă ca fiind deductibilă din punct de vedere fiscal de S, societatea a încălcat prevederile art.21, alin.(1) și (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal. Întrucât, aceste cheltuieli nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și nici nu se încadrează în categoria cheltuielilor sociale cu deductibilitate limitată, organele de inspecție fiscală au considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal și au stabilit de plată impozit pe profit în valoare de ...lei și majorări de întârziere în valoare de ...lei.

De asemenea, prin înregistrarea sumei de ...lei, reprezentând cheltuiala cu achiziția a 1.615 bucăți vaccin antigripal, înregistrată în anul 2007 în contul 6028 „cheltuieli materiale cu protecția muncii” și transmisă în mod eronat societății mamă ca fiind deductibilă din punct de vedere fiscal de S- situație similară cu cea prezentată în exercițiul financiar 2006, au fost încălcate prevederile Titlului II, cap.2, art.21, alin.(1) și (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Organele de inspecție fiscală au considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal și au stabilit de plată impozit pe profit în valoare de ...lei și majorări de întârziere în valoare de ...lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:

5. referitor la suma totală de ...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aplicată sumelor provenite din cheltuielile cu casarea stocurilor de materiale și cu declasarea bunurilor, în timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că Sucursala S a înregistrat în evidențele contabile pentru exercițiul financiar 2005, respectiv 2007, cheltuieli cu casarea și declasarea stocurilor de materiale în sumă totală de ...lei (...lei în anul 2005 +...lei în anul 2007), Sucursala S a înregistrat în evidențele contabile pentru exercițiul financiar 2005, respectiv 2007, cheltuieli cu casarea și declasarea stocurilor de materiale în sumă totală de...lei și Sucursala S a înregistrat în evidențele contabile pentru exercițiul financiar 2005, respectiv 2007, cheltuieli cu casarea și declasarea stocurilor de materiale în valoare totală de ...lei (...lei în anul 2005 + ...lei în anul 2007), pentru care nu a colectat taxa pe valoarea adăugată, întrucât a considerat că bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, nu constituie livrare de bunuri, în sensul art.128 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încadrat în mod eronat aceste cheltuieli în prevederile art.128 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu au fost îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute la Titlul VI pct.6 alin.(9) din HG.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă suplimentar în sumă de ...lei, în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare și au calculate la nivel central, majorări de întârziere în sumă de ... lei.

6. **referitor la suma de ...lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției de vaccinuri antigripale din luna decembrie 2006 în valoare de ...lei și din luna octombrie 2007 în valoare de ...lei, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată întrucât aceste bunuri nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile și întrucât au fost încălcate prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit taxa pe valoarea adăugată de plată în valoare de ...lei, pentru care au calculat majorări de întârziere în valoare de ...lei.

7. **referitor la suma de ...lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă în baza facturilor fiscale emise cu TVA de către E și B pentru chiriile aferente spațiilor pentru birourile închiriate de la B, în condițiile în care în procesul verbal încheiat la data de 11.12.2008 de organele de inspecție fiscală înregistrat sub nr...la Direcția generală a finanțelor publice X, la pagina 11, organele de inspecție fac precizarea că S, nu deține Notificarea proprietarului pentru spațiile închiriate, prevăzută la art.141, alin.2, lit.(k) din Legea nr.571/2003, pct.42, alin.3 din H.G. nr.44/2004, art.141, alin.2 lit.e, alin.3 din Legea nr.571/2003, pct.38, alin.3 din H.G. nr.44/2004.

Întrucât S nu a făcut dovada deținerii acestor notificări, prin care E și B au optat pentru regimul de taxare, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.141 alin.2 lit.e) din Codul fiscal coroborate cu dispozițiile pct.38 alin.3 și 6 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, au stabilit taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă în sumă de ...lei și au calculat la nivel central majorări de întârziere în sumă de ...lei.

8. **referitor la suma de ...lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară pentru lucrări de reparații și revizii la transformatoarele de înaltă și medie tensiune existente în stațiile și posturile de transformare a energiei electrice, din verificarea efectuată de către organele de inspecție fiscală s-a constatat că în perioada 01.01.2007–31.12.2007, pentru lucrările de reparații la transformatoarele electrice efectuate în atelier, sucursalele S au colectat taxa pe valoarea adăugată, iar pentru lucrările de reparații efectuate la transformatoarele adăpostite de construcții, au aplicat taxarea inversă.

În conformitate cu prevederile pct.82 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că “lucrările de construcții – montaj cuprind lucrările de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil” coroborat cu prevederile

art.2 alin.(1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.155/2007 privind aplicarea măsurilor de simplificare prevăzute la art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că: “se aplică măsurile de simplificare pentru lucrările de construcții - montaj prevăzute la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, pentru lucrările stipulate la secțiunea F “Construcții”, diviziunea 45 din anexa la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr.601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, cu respectarea condițiilor impuse și ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni.”

Conform prevederilor Hotărârii Guvernului nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, utilajele menționate mai sus, sunt cuprinse la grupa 2. instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații, subgrupa 2.1.16. Mașini de forță și utilaje energetice, subclasa 2.1.16.3. “Transformatoare, redresoare, convertizoare, acumulatori compensatoare” ca fiind mijloace fixe distincte.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea în raportul de inspecție fiscală nr.19743/30.01.2009, la pagina 60, că aceste transformatoare nu contribuie la funcționarea construcției, ci dimpotrivă construcția asigură buna funcționare a acestui utilaj care transformă energia electrică și o distribuie în rețele electrice. Având în vedere cele de mai sus, reparațiile transformatoarelor la locul unde acestea sunt amplasate nu reprezintă lucrări de construcții – montaj, ci reparații la utilaje industriale și nu se încadrează la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de...lei, care corespunde unei baze de impozitare în sumă de ...lei, prin aplicarea cotei standard de 19%, în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au calculat la nivel central, majorări de întârziere în sumă de ...lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe profit:

1. referitor la suma de ...lei, reprezentând impozit pe profit, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită a se pronunța dacă cheltuielile

în sumă de ...lei cu declasarea bunurilor de natura stocurilor de la S, sunt deductibile din punct de vedere fiscal la stabilirea impozitului pe profit, în condițiile în care societatea nu face dovada că a încheiat contracte de asigurare pentru acestea.

În fapt, în luna decembrie 2005 S a înregistrat ca și cheltuială deductibilă, cheltuiala efectivă cu operațiunea de casare/declasare a bunurilor de natura stocurilor, respectiv diferența dintre cheltuielile înregistrate în contul 6588.02.02.00 "Alte cheltuieli de exploatare" și veniturile din contul 7588.03.00.00 "Alte venituri din exploatare" în sumă de ...lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli cu casarea/declasarea bunurilor de natura stocurilor nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal la stabilirea impozitului pe profit, conform prevederilor art.21 alin.4 lit.c) cap.2, titlul II din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece așa cum rezultă din pagina 18 a procesului verbal încheiat la data de 11.12.2008 de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice X-Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii - Serviciu de inspecție fiscală, înregistrat sub nr...la Direcția generală a finanțelor publice X, **nu au fost prezentate contracte de asigurare pentru acestea.**

Din suma totală de ...lei, reprezentând cheltuieli cu casarea stocurilor de materiale și declasarea bunurilor, stabilită de organele de inspecție fiscală ca fiind cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, S contestă numai cheltuielile cu declasarea în valoare de ...lei, pentru care s-a stabilit de plată impozit pe profit în valoare de ...lei, majorări de întârziere aferente în valoare de ...lei.

În drept, potrivit prevederilor art.21 alin.4 lit.c) cap.2, titlul II din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu 25.07.2005, următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

"c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, [...]"

Pct.41 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, date în explicitarea prevederilor art.21 alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

"41. Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, după caz, pentru care s-au încheiat contracte de asigurare, nu intră sub incidența prevederilor [art. 21 alin. \(4\) lit. c\) din Codul fiscal.](#)"

Potrivit prevederilor mai sus menționate rezultă că pentru bunurile de natura stocurilor degradate, neimputabile, societatea trebuia să încheie contracte de asigurare, pentru a putea fi deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu aceste bunuri.

Se reține că în luna decembrie 2005 S a efectuat următoarele înregistrări:

• casare și declasare de bunuri de natura stocurilor, prin conturile de stocuri în corelație cu cele de cheltuieli, respectiv de venituri, după cum urmează:

6588.02.02.00	=	clasa III	...lei
“Alte cheltuieli de exploatare”		respectiv, 302 “Materiale consumabile”	
		303 “Materiale de natura obiectelor de inventar”	
		371 “Mărfuri”	

clasa III	=	7588.03.00.00	...lei
respectiv, 302 “Materiale consumabile”		“Alte venituri din exploatare”	
303 “Materiale de natura obiectelor de inventar”			
371 “Mărfuri”			

Diferența dintre cheltuielile înregistrate în contul 6588.02.02.00 “Alte cheltuieli de exploatare” și veniturile din contul 7588.03.00.00 “Alte venituri din exploatare” în sumă de ...lei, reprezintă cheltuiala efectivă cu operațiunea de casare/declasare a bunurilor de natura stocurilor.

Prin urmare, potrivit reglementărilor legale menționate mai sus se reține că societatea putea să încadreze cheltuielile cu aceste bunuri de natura stocurilor degradate, neimputabile, în categoria cheltuielilor deductibile la calculul impozitului pe profit, numai în condițiile în care deținea contracte de asigurare pentru acestea.

Prin adresa nr... Direcția generală de soluționare a contestațiilor a solicitat societății toate documentele invocate în contestație și pe care le consideră necesare în susținerea cauzei și nu le-a prezentat, precum și orice alte documente justificative pe care le consideră relevante în soluționarea cauzei.

Se reține că societatea nu depune contractul de asigurare pentru bunurile depreciate și care au fost declassate, nici cu adresa nr..., înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr..., transmisă ca răspuns la solicitarea organelor de soluționare a contestațiilor.

Întrucât societatea contestatoare nu a făcut dovada cu documente că deține contracte de asigurare pentru bunurile de natura stocurilor degradate, neimputabile, se reține că acestea nu se pot încadra în categoria cheltuielilor deductibile la calculul impozitului pe profit.

Mai mult, așa cum rezultă din pagina 18 a procesului verbal încheiat la data de 11.12.2008 de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice X-Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii-Serviciu de inspecție fiscală, înregistrat sub nr...la Direcția generală a finanțelor publice X, în bilanța aferentă lunii martie 2005, încheiată de S, contul 392 "Ajustări pentru deprecierea materialelor" prezintă sold inițial creditor în sumă de ...lei, înregistrat conform prevederilor art.22 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ce a fost stabilit ca și cheltuială nedeductibilă prin actul de control încheiat la 05.12.2007 de către organele de control ale Administrației finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii X, pentru perioada de până la 28.02.2005.

Referitor la argumentul societății că *"pentru stabilirea stării fizice a stocurilor casate și declasate au fost numite comisii tehnice care să se deplaseze la fața locului și să inventarieze toate bunurile ce nu mai pot fi utilizate și să menționeze în dreptul fiecărui material stadiul fizic în care se găsește, întocmindu-se în acest sens procese verbale"*, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, nu ca urmare a constatării faptului că bunurile respective au fost înregistrate pe cheltuieli deductibile și nu erau degradate, ci ca urmare a constatării faptului că societatea nu avea încheiate contracte de asigurare potrivit legii, societatea nefăcând dovada că a îndeplinit și obligativitatea încheierii contractelor de asigurare pentru aceste bunuri degradate, neimputabile, nici organelor de soluționare a contestației.

Față de cele de mai sus, întrucât S nu a procedat în conformitate cu legislația în vigoare la momentul efectuării operațiunilor, respectiv pentru bunurile de natura stocurilor degradate, neimputabile, nu a făcut dovada cu documente că a încheiat contracte de asigurare, rezultă că obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr...sunt legal calculate în raport cu legislația în vigoare, fapt pentru care se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de ...lei, reprezentând impozit pe profit, în conformitate cu prevederile art.21 alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.41 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ...lei aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina S a fost reținut ca datorat bugetului de stat debitul de natura impozitului pe profit în sumă de ...lei, aceasta datorează și suma de ...lei cu titlu de majorări de întârziere reprezentând

masură accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

2. referitor la suma de ...lei, reprezentând impozit pe profit, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S datorează diferența de impozit pe profit aferentă sumei de ...lei, stornată din contul 711 “variația stocurilor” în anul 2005, reprezentând “lucrare de proiectare nefinalizată, aparținând anului 2004 în condițiile în care societatea susține că reprezintă lucrări de proiectare nefinalizate, impozitate în anul 2004, prin înregistrarea acestora în creditul contului 711 “variația stocurilor”, fără a depune documente din care să rezulte cele susținute.

În fapt, S a înregistrat în anul 2005, articolul contabil 332 “lucrări în curs de execuție” = 711 “variația stocurilor” cu suma de ...lei cu semnul minus, reprezentând “lucrare de proiectare nefinalizată, aparținând anului 2004” – stornare document.

Organele de inspecție fiscală au constatat că prin înregistrarea efectuată, respectiv articolul contabil 332 “lucrări în curs de execuție” = 711 “variația stocurilor” cu suma de ...lei cu semnul minus, reprezentând “lucrare de proiectare nefinalizată, aparținând anului 2004” – stornare document, S a diminuat profitul impozabil al anului 2005, nerespectându-se prevederile Titlului II, cap.2, art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, au stabilit de plată suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit aferente acestei operațiuni, precum și majorări de întârziere aferente în valoare de ... lei.

În drept, art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în formă aplicabilă începând cu data de 01.01.2005 precizează:

“Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, date în explicitarea prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit

reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, pct.211 și pct.212, precizează:

“211. - Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:

a) venituri din exploatare;[...]

212. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:

a) venituri din vânzarea de produse și mărfuri, executări de lucrări și prestări de servicii;

b) venituri din variația stocurilor, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și producție în curs de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și producției în curs, neluând în calcul ajustările pentru depreciere reflectate; [...]

(2) Variația stocurilor de produse finite și în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a majorat nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor.

(3) Veniturile din producția stocată se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul de profit și pierdere, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debitor).”

De asemenea, potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, secțiunea a 6-a *Principii contabile generale*, pct.45, precizează:

“45 “ Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli.”

Potrivit acestor prevederi legale la calculul profitului impozabil se se iau în considerare veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, inclusiv veniturile din producția stocată ce se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul de profit și pierdere, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debitor).

De asemenea, potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, Capitolul IV, planul de conturi cuprinde:

„Contul 332 „Lucrări și servicii în curs de execuție (A)“, cu ajutorul căruia se ține evidența lucrărilor și serviciilor în curs de execuție existente la sfârșitul perioadei.

În debitul contului 332 "Lucrări și servicii în curs de execuție" se înregistrează valoarea la cost de producție a lucrărilor și serviciilor în curs de execuție la sfârșitul perioadei (711).

În creditul contului 332 "Lucrări și servicii în curs de execuție" se înregistrează scăderea din gestiune a valorii lucrărilor și serviciilor în curs de execuție la începutul perioadei următoare (711).

Soldul contului 332 "Lucrări și servicii în curs de execuție" reprezintă valoarea la cost de producție a lucrărilor și serviciilor în curs de execuție la sfârșitul perioadei.

Contul 711 "Variația stocurilor", cu ajutorul căruia se ține evidența costului de producție al producției stocate, precum și variația acesteia.

În creditul contului 711 "Variația stocurilor" se înregistrează la sfârșitul perioadei costul produselor, lucrărilor și serviciilor în curs de execuție (331, 332)[...],

În debitul contului 711 "Variația stocurilor" se înregistrează reluarea produselor, lucrărilor și serviciilor în curs de execuție, la începutul perioadei (331, 332)[...]"

Coroborate cu Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1753 din 22 noiembrie 2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv:

“25. În cazul producției în curs de execuție se inventariază atât produsele care nu au trecut prin toate fazele (stadiile) prelucrării impuse de procesul tehnologic de producție, cât și produsele care, deși au fost terminate, nu au trecut toate probele de recepționare tehnică sau nu au fost completate cu toate piesele și accesoriile lor.

În cadrul producției în curs de execuție se cuprind, de asemenea, lucrările și serviciile în curs de execuție sau neterminate.”

Prin urmare, potrivit reglementărilor legale precizate mai sus, rezultă că societățile comerciale sunt obligate să înregistreze în contabilitate toate bunurile materiale pe care le dețin. Astfel, se inventariază la sfârșitul perioadei lucrările în curs de execuție și se efectuează înregistrarea contabilă:

332 "Lucrări și servicii în curs de execuție" = 711 "Variația stocurilor".

La începutul perioadei următoare se evidențiază reluarea în fabricație a lucrării respective prin efectuarea înregistrării contabile, pentru că aceste venituri aparțin perioadei precedente și nu trebuie să mărească artificial veniturile din perioada curentă:

711 "Variația stocurilor" = 332 "Lucrări și servicii în curs de execuție".

S susține că *"înregistrarea efectuată nu are nicio repercursiune fiscală, datorită faptului că în anul 2004 veniturile au fost impozitabile, sold creditor cont 711, iar în luna ianuarie cheltuiala a fost înregistrată prin stornarea aceluiași venit, deci este deductibilă, întrucât conduce în final la realizarea de venit la finalizarea ciclului de producție, prin facturarea acesteia"* dar nu depune în susținerea cauzei niciun document din care să rezulte realitatea veniturilor astfel înregistrate potrivit prevederilor art.6 alin.(1), art.7 alin.(1) și art.11 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată la data de 14.01.2005, în vigoare la data când S a înregistrat în contabilitate lucrările și serviciile în curs de execuție:

“ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.[...]

ART. 7

(1) Persoanele prevăzute la [art. 1](#) au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de activ și de pasiv deținute la începutul activității, cel puțin o dată pe an pe parcursul funcționării lor, în cazul fuziunii sau încetării activității, precum și în alte situații prevăzute de lege.[...]

ART. 11

Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

Prin adresa nr...Direcția generală de soluționare a contestațiilor a solicitat societății toate documentele invocate în contestație și pe care le consideră necesare în susținerea cauzei și nu le-a prezentat, precum și orice alte documente justificative pe care le consideră relevante în soluționarea cauzei.

Se reține că societatea nu depune documente din care să rezulte cele susținute cu privire la acest capăt de cerere, nici cu adresa nr..., înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr..., transmisă ca răspuns la solicitarea organelor de soluționare a contestațiilor.

Având în vedere prevederile legale menționate, precum și faptul că societatea nu depune documente din care să rezulte cele susținute,

respectiv că suma de ...lei stornată în anul 2005 din veniturile din variația stocurilor reprezintă lucrări de proiectare nefinalizate înregistrate și impozitate în anul 2004, respectiv nu depune devize lucrări, situații de lucrări din care să rezulte felul și valoarea acestora, când au început și când au fost finalizate lucrările respective, balanțe de verificare, note contabile, etc., urmează să se respingă contestația societății ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru acest capăt de cerere reprezentând impozitul pe profit în sumă de ...lei, calculat suplimentar de organele de inspecție fiscală pentru anul 2005.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina S a fost reținut a fost reținut ca datorat bugetului de stat debitul de natura impozitului pe profit în sumă de ...lei, aceasta datorează și suma de ...lei cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

3. referitor la suma de ...lei, reprezentând impozit pe profit, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S datorează impozit pe profit aferent sumei de ...lei, reprezentând diferența dintre amortizarea nedeductibilă fiscal stabilită de organele de inspecție fiscală prin procesele verbale nr...și amortizarea fiscală nedeductibilă calculată de societate.

În fapt, prin procesul verbal nr...și nr... încheiate de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice X s-a stabilit ca nedeductibilă la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006, suma de ...lei, reprezentând cheltuiala privind amortizarea fiscală a mijloacelor fixe din cadrul S. Această sumă a fost preluată ca și o cheltuială nedeductibilă și prin procesul verbal nr.59908/11.12.2008 încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Z.

La data de 13.04.2007, Agenția S, a raportat către Sucursala S, ca o cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006, suma de ...lei, reprezentând amortizarea fiscală.

Ulterior, Sucursala S a transmis către S.C. S în data de 17.04.2007, situația cheltuielilor nedeductibile fiscal pentru anul 2006, defalcată pe agenții, din care rezultă cheltuiala cu amortizarea nedeductibilă fiscal calculată pentru Agenția S în valoare de ...lei.

Prin raportul de inspecție fiscală nr..., organele de inspecție au constatat că S trebuia să transmită către unitatea centrală ca și cheltuială nedeductibilă și suma de ...lei, reprezentând diferența dintre suma de ...lei

cheltuială nedeductibilă stabilită de organele de inspecție fiscală prin procesele verbale nr..., nr...și nr...și suma de ...lei, cheltuiala cu amortizarea nedeductibilă fiscal calculată și transmisă la S.C. S de societate pe anul 2006 și au stabilit impozit pe profit aferent acestei operațiuni în valoare de ...lei și majorări de întârziere în cuantum de ...lei, în baza prevederilor art.24 alin.(1) și alin.(19) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile Cap.I, pct.4 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe aprobat prin HG. nr.2139/2004.

În drept, potrivit art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Potrivit art.24 alin.(1) și alin.(19) din Codul fiscal, în vigoare pentru anul 2006:

“(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(19) Ministerul Finanțelor Publice elaborează normele privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.”

Coroborat cu prevederile cap.1 pct.4 din Hotărârea Guvernului nr. 2139 din 30 noiembrie 2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe:

“4. În prezentul catalog pentru fiecare mijloc fix nou achiziționat se utilizează sistemul unor plaje de ani cuprinse între o valoare minimă și una maximă, existând astfel posibilitatea alegerii duratei normale de funcționare cuprinsă între aceste limite. Astfel stabilită, durata normală de funcționare a mijlocului fix rămâne neschimbată până la recuperarea integrală a valorii de intrare a acestuia sau scoaterea sa din funcțiune.”

Având în vedere prevederile legale rezultă că amortizarea contabilă se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a imobilizărilor corporale, și cotele de amortizare se stabilesc în funcție de regimul de amortizare utilizat și durata de utilizare economică a activului. Amortizarea fiscală se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe amortizabile. Ca regulă generală,

amortizarea fiscală se calculează începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix este pus în funcțiune.

Durata normală de utilizare se stabilește conform Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 2.139/2004, utilizându-se sistemul unor plaje de ani cuprinse între o valoare minimă și una maximă, existând astfel posibilitatea alegerii duratei normale de funcționare cuprinsă între aceste limite. Astfel stabilită, durata normală de funcționare a mijlocului fix rămâne neschimbată până la recuperarea integrală a valorii de intrare a acestuia sau scoaterea sa din funcțiune.

Se reține că organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice X au stabilit ca nedeductibilă la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006 suma de ...lei, pentru cheltuiala privind amortizarea fiscală a mijloacelor fixe din cadrul S, prin procesele verbale nr...și nr...în conformitate cu art.24 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, proces verbal ce a fost semnat fără obiecțiuni de către conducerea S.

Astfel, se reține că suma de ...lei, reprezentând diferența dintre suma de ...lei, cheltuială cu amortizarea fiscală comunicată ca nedeductibilă la data de 13.04.2007, preluată prin procesele verbale nr...și nr...și suma de ...lei, cheltuială cu amortizarea fiscală comunicată ca nedeductibilă la data de 17.04.2007 a fost constatată ca și cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice X prin procesul verbal nr..., pagina 20, anexat în copie la dosarul contestației și a fost preluată din actul de control anterior încheiat la S, constatare necontestată de societate.

Suma de ...lei constatată ca și cheltuială cu amortizarea nedeductibilă fiscal a fost preluată ca atare și prin raportul de inspecție fiscală contestat, stabilindu-se aferent acestei sume impozit pe profit suplimentar la centrală prin Decizia de impunere nr...în sumă de ...lei.

Societatea depune pentru această capăt de cerere la dosarul contestației documentele următoarele:

-situația cheltuielilor nedeductibile din data de 13.04.2007, în vederea determinării profitului impozabil în perioada 01.01-31.12.2006, transmisă de Agenție către Sucursală, din care rezultă că amortizarea nedeductibilă este de ... lei,

-adresa nr..., împreună cu anexa nr.1, prin care Sucursala transmite către centrală, din care rezultă că amortizarea nedeductibilă aferentă Agenției este de ...lei, și susține faptul că *“în mod greșit organele de inspecție fiscală au reținut întreaga sumă de ...lei, ca fiind nedeductibilă fiscal, din cauza faptului că subunitatea nu a mai făcut corelația cu suma de ...lei, reala diferență dintre amortizarea fiscală și amortizarea contabilă”*, și precizează că *“suma de ...lei a fost stabilită ca o cheltuială nedeductibilă preliminară, reprezentând amortizarea fiscală.”*

Potrivit celor de mai sus, documentele depuse de contestatoare nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece acestea nu combat constatările organelor de inspecție fiscală și nici nu prezintă un alt mod de calcul al amortizării, fiind doar documente pe baza cărora societatea a făcut înregistrările contabile. Organele de soluționare a contestației nu se pot substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele și documentele pe care înțelege să le depună în susținerea cauzei.

De asemenea, argumentul societății contestatoare potrivit căruia: *“amortizarea fiscală a fost calculată la nivel central, cu respectarea întocmai a dispozițiilor art.24 alin.15 din Codul fiscal”*, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât S nu prezintă un mod de calcul al amortizării mijloacelor fixe, din care să rezulte o altă situație de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală cu privire la amortizarea fiscală nedeductibilă.

Prin urmare, având în vedere cele reținute și prevederile legale menționate urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de...**lei**, reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielii cu amortizarea fiscală stabilită ca nedeductibilă în suma de ...lei, reprezentând impozit pe profit.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ...lei aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina S a fost reținut a fost reținut ca datorat bugetului de stat debitul de natura impozitului pe profit în sumă de ...lei, aceasta datorează și suma de ...**lei** cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *“**accessorium sequitur principale**”*.

4. referitor la suma totală de ...lei, reprezentând impozit pe profit, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității cheltuielilor efectuate cu achiziția de vaccinuri antigripale în condițiile în care acestea nu sunt de natura cheltuielilor sociale cu deductibilitate limitată și nici nu se încadrează în categoria cheltuielilor prevăzute de Legea securității și sănătății în muncă nr.319/2006.

În fapt, S a înregistrat în luna decembrie 2006 și în anul 2007 în contul 6028 „cheltuieli materiale cu protecția muncii” suma de ...lei, ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit, reprezentând cheltuiala cu achiziția a 1600 bucăți vaccin antigripal, și respectiv suma de ...lei, reprezentând cheltuiala cu achiziția a 1615 bucăți vaccin antigripal.

Întrucât, organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.21, alin.(1) și (3) din Legea nr.571/2003 privind

Codul fiscal, respectiv faptul că aceste cheltuieli nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și nici nu se încadrează în categoria cheltuielilor sociale cu deductibilitate limitată, au stabilit de plată impozit pe profit în cuantum de ...lei aferent anului 2006 și majorări de întârziere de ...lei, și în cuantum de ...lei aferent anului 2007 și majorări de întârziere de ...lei.

În drept, potrivit art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă începând cu data de 26.08.2006:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Potrivit acestor prevederi legale sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile precum și **cele stabilite prin acte normative în vigoare.**

Potrivit prevederilor art.21 alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: [...]

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite cu prioritate ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități sau unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și ale accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, precum și pentru școlile pe care le au sub patronaj. În cadrul acestei limite pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori ai salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariatelor, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul, pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament;”

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că aceste cheltuieli cu achiziția de vaccinuri antigripale nu se încadrează în categoria cheltuielilor sociale cu deductibilitate limitată.

Referitor la argumentul societății contestatoare că aceste cheltuieli cu achiziția de vaccinuri antigripale fac parte din categoria cheltuielilor efectuate cu sănătatea și medicina muncii, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât potrivit prevederilor art.13 din Legea securității și sănătății în muncă nr.319/2006, acestea prevăd:

“În vederea asigurării condițiilor de securitate și sănătate în muncă și pentru prevenirea accidentelor de muncă și a bolilor profesionale, angajatorii au următoarele obligații:[...]

q) să asigure echipamente de muncă fără pericol pentru securitatea și sănătatea lucrătorilor;

r) să asigure echipamente individuale de protecție;

s) să acorde obligatoriu echipament individual de protecție nou, în cazul degradării sau al pierderii calităților de protecție.

ART. 14

Alimentația de protecție se acordă în mod obligatoriu și gratuit de către angajatori persoanelor care lucrează în condiții de muncă ce impun acest lucru și se stabilește prin contractul colectiv de muncă și/sau contractul individual de muncă.

ART. 15

(1) Materialele igienico-sanitare se acordă în mod obligatoriu și gratuit de către angajatori.

(2) Categoriile de materiale igienico-sanitare, precum și locurile de muncă ce impun acordarea acestora se stabilesc prin contractul colectiv de muncă și/sau contractul individual de muncă.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, rezultă că angajatorii au obligația să asigure echipamente de muncă fără pericol pentru securitatea și sănătatea lucrătorilor, să asigure echipamente individuale de protecție, să acorde obligatoriu echipament individual de protecție nou, în cazul degradării sau al pierderii calităților de protecție, să acorde alimentația de protecție în condiții de muncă ce impun acest lucru și să acorde materialele igienico-sanitare în locurile de muncă ce impun acordarea acestora.

Având în vedere că din actul normativ invocat nu reiese obligativitatea angajatorului de a asigura vaccinarea angajaților împotriva niciunei maladii, rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal că reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit contravaloarea vaccinurilor antigripale achiziționate.

Prin urmare, se reține că întrucât S nu a procedat în conformitate cu legislația în vigoare la momentul efectuării operațiunilor, respectiv nu a calculat impozit pe profit pentru cheltuielile nedeductibile privind achiziția de vaccinuri antigripale, obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr...sunt legal calculate în raport cu legislația în vigoare, fapt pentru care se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de ...lei, reprezentând

impozit pe profit, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) și art.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ...lei aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina S a fost reținut a fost reținut ca datorat bugetului de stat debitul de natura impozitului pe profit în sumă de ...lei, aceasta datorează și suma de ...lei cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**".

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:

5. referitor la suma de ...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă cheltuielile cu casarea stocurilor de materiale și cu declasarea bunurilor sunt operațiuni impozabile, respectiv dacă se consideră livrare de bunuri stocurile de materiale casate și declasate în condițiile în care societatea contestatoare susține că îndeplinește condițiile impuse de Codul fiscal pentru a nu intra în categoria operațiunilor impozabile, fără a depune documente din care să rezulte îndeplinirea cumulativă a celor trei condiții impuse de lege: că bunurile nu sunt imputabile, că degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente și că bunurile s-au distrus și nu mai intră în circuitul economic.

În fapt, societatea contestatoare a înregistrat în evidențele contabile în exercițiul financiar 2005 și exercițiul financiar 2007, cheltuieli cu casarea și cu declasarea stocurilor de materiale pentru care nu a colectat taxa pe valoarea adăugată, întrucât a considerat că bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, nu constituie livrare de bunuri, în sensul art.128 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că:

- S a înregistrat în evidențele contabile pentru exercițiul financiar 2005, respectiv 2007, cheltuieli cu casarea și declasarea stocurilor de materiale în sumă totală de ...lei (...lei în anul 2005 + ...lei în anul 2007),
- S a înregistrat în evidențele contabile pentru exercițiul financiar 2005, respectiv 2007, cheltuieli cu casarea și declasarea stocurilor de materiale în sumă totală de ...lei,

• S a înregistrat în evidențele contabile pentru exercițiul financiar 2005, respectiv 2007, cheltuieli cu casarea și declasarea stocurilor de materiale în valoare totală de ...lei (...lei în anul 2005 + ...lei în anul 2007).

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încadrat în mod eronat aceste cheltuieli în prevederile art.128 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu au fost îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute la Titlul VI pct.6 alin.(9) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit aferență acestor cheltuieli, taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de ...lei, în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au calculate la nivel central, majorări de întârziere în sumă de ...lei.

În drept, potrivit prevederilor art.128 alin.(1) și alin.(9) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în vigoare începând cu data de 01.05.2005, privind livrarea de bunuri:

“(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

(9) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):[...]

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în condițiile stabilite prin norme;”

Același conținut cu prevederile art.128 alin. (1) și alin.(9) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au și prevederile art.128 alin. (1) și alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu data de 01.01.2007.

Coroborate cu prevederile pct.6 alin.(9) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codul fiscal:

“(9) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente;

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.”

Potrivit prevederilor enunțate mai sus, rezultă că nu constituie livrare de bunuri, bunurile de natura stocurilor casate și declassate dacă sunt îndeplinite **în mod cumulativ condițiile impuse de normele metodologice,**

respectiv: bunurile să nu fie imputabile; degradarea calitativă a bunurilor să se datoreze unor cauze obiective dovedite cu documente; să se facă dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.

Prevederile pct.49 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv:

“49. Pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierea constatate la bunuri, precum și pentru pagubele determinate de expirarea termenelor de prescripție a creanțelor sau din alte cauze, comisia de inventariere trebuie să primească explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării, respectiv a urmării decontării creanțelor.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor cercetate, comisia de inventariere stabilește caracterul lipsurilor, pierderilor, pagubelor și deprecierea constatate, precum și caracterul plusurilor, propunând, în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele factice, rezultate în urma inventarierii.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus rezultă că pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierea constatate la bunuri, precum și pentru pagubele determinate de expirarea termenelor de prescripție a creanțelor sau din alte cauze, comisia de inventariere trebuie să primească explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării, respectiv a urmării decontării creanțelor. Pe baza explicațiilor primite și a documentelor cercetate, comisia de inventariere stabilește caracterul lipsurilor, pierderilor, pagubelor și deprecierea constatate, precum și caracterul plusurilor, propunând, în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele factice, rezultate în urma inventarierii.

Potrivit prevederilor art.27 din Legea nr.15 din 24 martie 1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale în vigoare începând cu data de 31.08.2003:

“Declasarea și casarea unor bunuri materiale, altele decât mijloacele fixe, sunt de competența consiliilor de administrație ale agenților economici, respectiv a responsabilului cu gestiunea patrimoniului.”

Potrivit prevederilor enunțate mai sus, rezultă că declasarea și casarea unor bunuri materiale, altele decât mijloacele fixe, sunt de competența consiliilor de administrație ale agenților economici, respectiv a responsabilului cu gestiunea patrimoniului.

1). Referitor la casarea și declasarea stocurilor de materiale în valoare de ...lei, efectuată de Sucursala S în anul 2005, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei, societatea depune la dosarul cauzei:

- centralizator stocuri casate și declasate în 2005, întocmit de Sucursala, din care rezultă că valoarea totală a bunurilor casate și declasate a fost în valoare de ...lei, din care s-au valorificat ...lei, rezultând o cheltuială netă de ...lei,

- adresa înregistrată la Sucursala sub nr...privind situația propunerilor pentru declasarea/casarea stocurilor de materiale cu mișcare lentă sau fără mișcare,

- factura nr...emisă de Agenție, privind valorificarea deșeurilor,

- factura nr...emisă de Agenție, privind valorificarea deșeurilor de aluminiu.

Pentru stocurile de materiale casate și declasate în valoare de ... lei, calculate ca diferență între stocurile de materiale casate și declasate în sumă de...lei, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în valoare de...lei și suma de ...lei, reprezentând cheltuiala netă cu bunurile casate și declasate, evidențiată în centralizatorul menționat mai sus, se reține că societatea nu a depus la dosarul cauzei niciun document justificativ potrivit legii în baza căruia să se poată stabili respectarea celor trei condiții cumulative enunțate mai sus.

Astfel, din analiza documentelor depuse de societate pentru bunurile casate și declasate în anul 2005 de Sucursala, se reține că societatea nu prezintă documente din care să rezulte:

- data când s-au achiziționat aceste bunuri casate și declasate,

- gradul de degradare al acestora,

- cauzele depreciilor constatate de comisia de inventariere și propunerile privind modul de remediere a celor constatate,

- explicațiile scrise de la persoanele care au avut răspunderea gestionării stocurilor respective, din care să rezulte caracterul obiectiv al depreciilor stocurilor degradate calitativ, rezultate în urma inventarierii.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor cercetate, comisia de inventariere trebuia să stabilească caracterul depreciilor constatate, aspecte pentru care societatea nu prezintă documente așa cum prevede pct.49 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv.

Din dosarul cauzei, rezultă că **pentru stocurile casate și declasate în anul 2005** în valoare de ...lei, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei, S **nu face dovada că a respectat condițiile referitoare la obiectivitatea cauzelor** care au condus la degradarea calitativă a bunurilor: nu rezultă expirarea

termenelor de garanție a materialelor, nu rezultă că depășirea morală/tehnologică a acestora se datorează unor cauze obiective.

2) Referitor la casarea și declasarea stocurilor de materiale în valoare de... lei, efectuată de Sucursala în anul 2007, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei, societatea depune la dosarul cauzei:

- procesul verbal încheiat de Agenție, în data de 22.06.2007 de către comisia de analiză a stocurilor de materiale cu mișcare lentă și fără mișcare, din care nu rezultă care sunt bunurile respective și nici ce valoare au acestea. În acest proces verbal se mai face precizarea că: „s-au întocmit liste cu aceste materiale în care se menționează în dreptul fiecărui material stadiul fizic în care se găsește și propunerea pentru casare”, însă societatea nu depune aceste liste în susținerea cauzei. **Mai mult, în procesul verbal se mai precizează că aceste liste au fost înaintate „pentru obținerea propunerii de casare”, dar nu au fost depuse la dosarul cauzei documente din care să reiasă aprobarea casării și declasării bunurilor ce nu mai pot fi date în consum sau valorificate prin vânzare, de către conducerea S.**

- procesul verbal înregistrat sub nr...încheiat de Agenție, de către comisia de analiză a stocurilor de materiale cu mișcare lentă și fără mișcare, din care nu rezultă care sunt bunurile respective și nici ce valoare au acestea. În conținutul procesului verbal se menționează că: „în urma verificării s-au constatat că există stocuri de materiale ce nu mai pot fi date în consum sau valorificate prin vânzare din următoarele cauze: deteriorate fizic, atacate de rugină, izolație îmbătrânită, componente din cauciuc și material plastic îmbătrânite, formulare tipizate, care nu mai sunt actuale datorită schimbării legislației, materiale și echipamente electrice uzate moral datorită schimbării tehnologiilor, materiale și echipamente distruse de rozătoare, termen de garanție depășit, etc.”, dar nu au fost depuse explicațiile scrise de la persoanele care au avut răspunderea gestionării stocurilor respective, din care să rezulte caracterul obiectiv al deprecierei stocurilor degradate calitativ. În acest proces verbal se mai face precizarea că: „s-au întocmit liste cu aceste materiale în care se menționează în dreptul fiecărui material stadiul fizic în care se găsește și propunerea pentru casare”, însă societatea nu depune aceste liste în susținerea cauzei. **Mai mult, în procesul verbal se mai precizează că aceste liste au fost înaintate „pentru obținerea propunerii de casare”, dar nu au fost depuse la dosarul cauzei documente din care să reiasă aprobarea casării și declasării bunurilor ce nu mai pot fi date în consum sau valorificate prin vânzare, de către conducerea S.**

Se reține că din analiza documentelor depuse de societate pentru bunurile casate și declasate în anul 2007 de Sucursala, societatea nu prezintă documente din care să rezulte:

- data când s-au achiziționat aceste bunuri casate și declasate,
- gradul de degradare al acestora,
- cauzele depreciilor constatate de comisia de inventariere și propunerile privind modul de remediere a celor constatate,
- explicațiile scrise de la persoanele care au avut răspunderea gestionării stocurilor respective, din care să rezulte caracterul obiectiv al depreciilor stocurilor degradate calitativ, rezultate în urma inventarierii.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor cercetate, comisia de inventariere trebuia să stabilească caracterul depreciilor constatate, aspecte pentru care societatea nu prezintă documente așa cum prevăde pct.49 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv.

Din dosarul cauzei, rezultă că **pentru stocurile casate și declasate în anul 2007** în valoare de ...lei, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în valoare de ... lei, **S nu face dovada că a respectat condițiile referitoare la obiectivitatea cauzelor** care au condus la degradarea calitativă a bunurilor: nu rezultă expirarea termenelor de garanție a materialelor, nu rezultă că depășirea morală/tehnologică a acestora se datorează unor cauze obiective.

3). Referitor la casarea și declasarea stocurilor de materiale în valoare de ...lei, efectuată în anul 2005 de Sucursala pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei, societatea depune la dosarul cauzei:

- procesul verbal înregistrat sub nr..., încheiat de Sucursala cu ocazia casării/declasării stocurilor de materiale cu mișcare lentă sau fără mișcare existente în cadrul **Depozitului P**, în care se menționează că *“valoarea totală a materialelor propuse la casare/declasare este de...lei”, că “se pot casa materiale în valoare de ...lei”, din care la depozitul P în valoare de ...lei și la depozit agenții în valoare de ...lei, că “materialele au fost distruse prin zdrobire, rezultând deșeuri în valoare de ...lei”, fără însă să depună la dosarul cauzei și procesele verbale de zdrobire din care să rezulte cele susținute. De asemenea, în acest proces verbal se mai menționează că se declasează materiale în valoare de ...lei, pentru o valoare nouă de ...lei,*

- nota de predare nr...în care se menționează că valoarea totală a deșeurilor obținute la Sucursala este de ...lei,

- anexa cu produsele casate aferente Sucursala, care se prezintă sub forma unui tabel, cu următoarele elemente: „nr.crt”, „denumire material”, „cod material”, „UM” „Data achiziției”, „stoc existent la data 30.09.2005”, „preț unitar” și „valoarea stoc”, în care se menționează 214 poziții de materiale în valoare totală de ...lei. Această anexă este semnată de gestionari și de unul din membrii comisiei de casare în calitate de șef serviciu aprovizionare, nefiind semnată și de ceilalți membrii ai comisiei de casare.

- anexa cu produsele declasate aferente Sucursalei, care se prezintă sub forma unui tabel, cu următoarele elemente: „nr.crt”, „denumire material”, „cod material”, „UM” „Data achiziției”, „stoc existent la data 30.09.2005”, „preț unitar”, „valoare stoc”, „valoare propusă în urma declasării”, „diferența” și „observații(motivul declasării)”, în care se menționează 115 poziții de materiale în valoare totală de ...lei. Această anexă este semnată de gestionari și de unul din membrii comisiei de casare în calitate de șef serviciu aprovizionare, **nefiind semnată și de ceilalți membri ai comisiei de casare.**

- adresa nr...înregistrată la Sucursala privind valoarea totală a stocurilor scoase din evidența contabilă la data de 31.12.2005, respectiv ...lei, din care la Agenție ...lei, și în care se menționează că valoarea materialelor recuperabile au fost de ...lei.

- procesul verbal înregistrat sub nr...încheiat de Sucursala, cu ocazia finalizării activității de declasare/casare/distrugere a bunurilor materiale cu mișcare lentă sau fără mișcare existente în magaziiile Agenției, în care se menționează că bunurile materiale propuse pentru declasare/casare/distrugere corespund cu pozițiile din listă, respectiv materialele nerecuperabile distruse au fost în valoare de ...lei, iar materialele recuperabile au fost în valoare de ...lei.

- adresa înregistrată sub nr...la Sucursala, în care se menționează că valoarea totală a stocurilor scoase din evidența contabilă, ce s-a înregistrat în contabilitate în luna decembrie 2005 a fost de ...RON, iar valoarea deșeurilor ce s-au recuperat a fost de ...RON. În această adresă se mai menționează și facturile prin care s-au vândut deșeurile.

Referitor la stocurile de materiale cu mișcare lentă sau fără mișcare existente în cadrul „**Depozit agenții**” în valoare de ...lei, menționat procesul verbal înregistrat sub nr..., încheiat de Sucursala, se reține că societatea nu depune la dosarul cauzei niciun document justificativ relevant în soluționarea cauzei.

De asemenea, se reține că pentru suma de ...lei, calculată ca diferență între valoarea de ...lei a stocurilor casate și declasate pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei, suma de ...lei, reprezentând cheltuiala netă cu bunurile casate și declasate menționate în procesul verbal înregistrat sub nr..., încheiat de Sucursala, suma de ...lei, reprezentând cheltuiala netă a materialelor scoase din evidență conform adresei nr...înregistrată la Sucursala și suma de...lei, reprezentând cheltuiala netă a materialelor scoase din evidență conform adresei înregistrată sub nr...la Sucursala, societatea nu a depus la dosarul cauzei niciun document justificativ pe care l-a considerat necesar în susținerea cauzei, precum și orice alte documente justificative pe care le-a considerat relevante în soluționarea cauzei.

Se reține că din analiza documentelor depuse de societate pentru bunurile casate și declasate în anul 2005 de Sucursala, societatea nu prezintă documente din care să rezulte:

- data când s-au achiziționat aceste bunuri casate și declasate,
- gradul de degradare al acestora,
- cauzele depreciilor constatate de comisia de inventariere și propunerile privind modul de remediere a celor constatate,
- explicațiile scrise de la persoanele care au avut răspunderea gestionării stocurilor respective, din care să rezulte caracterul obiectiv al depreciilor stocurilor degradate calitativ, rezultate în urma inventarierii.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor cercetate, comisia de inventariere trebuia să stabilească caracterul depreciilor constatate, aspecte pentru care societatea nu prezintă documente așa cum prevăde pct.49 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv.

Argumentul societății contestatoare că *“stocurile casate și declasate provin din stocurile preluate la înființarea S în anul 2002 și provin din achiziții anterioare acestei date”*, nu poate fi reținut în soluționarea cauzei, întrucât societatea nu probează cu documente legale cele susținute, respectiv, nu depune procesele verbale de inventariere încheiate la momentul înființării prin divizare a S din care să rezulte plusurile, lipsurile și depreciile constatate la bunuri, gradul de depreciere al acestora, sau alte documente din care să rezulte data când s-au achiziționat aceste bunuri casate și declasate.

Mai mult, din analiza anexelor cu produsele casate și declasate aferente S, rezultă că bunurile respective care au fost casate și declasate au fost achiziționate după data de 28.02.2003 și nu anterior anului 2002, cum susține contestatoarea.

Din dosarul cauzei, rezultă că **pentru stocurile casate și declasate în anul 2005** în valoare de ...lei, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei, S, **nu face dovada că a respectat condițiile referitoare la obiectivitatea cauzelor** care au condus la degradarea calitativă a bunurilor: nu rezultă expirarea termenelor de garanție a materialelor, nu rezultă că depășirea morală/tehnologică a acestora se datorează unor cauze obiective.

4). Referitor la casarea și declasarea stocurilor de materiale în valoare de ...lei, efectuată în anul 2007 de Sucursala, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în valoare de ... lei, societatea nu a depus la dosarul cauzei niciun document justificativ pe care l-a considerat necesar în susținerea cauzei, precum și orice alte documente justificative pe care le-a considerat relevante în soluționarea cauzei.

Se reține că din analiza documentelor depuse de societate pentru bunurile casate și declasate în anul 2007 de Sucursala, societatea nu prezintă documente din care să rezulte:

- data când s-au achiziționat aceste bunuri casate și declasate,
- gradul de degradare al acestora,
- cauzele depreciilor constatate de comisia de inventariere și propunerile privind modul de remediere a celor constatate,
- explicațiile scrise de la persoanele care au avut răspunderea gestionării stocurilor respective, din care să rezulte caracterul obiectiv al depreciilor stocurilor degradate calitativ, rezultate în urma inventarierii.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor cercetate, comisia de inventariere trebuia să stabilească caracterul depreciilor constatate, aspecte pentru care societatea nu prezintă documente așa cum prevede pct.49 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv.

Din dosarul cauzei, rezultă că **pentru stocurile casate și declasate în anul 2007** în valoare de ...lei, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei, **S nu face dovada că a respectat condițiile referitoare la obiectivitatea cauzelor** care au condus la degradarea calitativă a bunurilor: nu rezultă expirarea termenelor de garanție a materialelor, nu rezultă că depășirea morală/tehnologică a acestora se datorează unor cauze obiective.

5). Referitor la casarea și declasarea stocurilor de materiale efectuată în anul 2005 în valoare de ...lei și în anul 2007 în valoare de ...lei, de către Sucursala, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată suplimentară în valoare de ...lei, se reține că societatea nu depune la dosarul cauzei niciun document justificativ, din care să rezulte:

- data când s-au achiziționat aceste bunuri casate și declasate,
- gradul de degradare al acestora,
- cauzele depreciilor constatate de comisia de inventariere și propunerile privind modul de remediere a celor constatate,
- explicațiile scrise de la persoanele care au avut răspunderea gestionării stocurilor respective, din care să rezulte caracterul obiectiv al depreciilor stocurilor degradate calitativ, rezultate în urma inventarierii.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor cercetate, comisia de inventariere trebuia să stabilească caracterul depreciilor constatate, aspecte pentru care societatea nu prezintă documente așa cum prevede pct.49 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv.

Din dosarul cauzei, rezultă că **pentru stocurile casate și declasate în anul 2005 în valoare de ... și în anul 2007 în valoare de ... lei**, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată suplimentară în valoare de ...lei, S, **nu face dovada că a respectat condițiile referitoare la obiectivitatea cauzelor** care au condus la degradarea calitativă a bunurilor: nu rezultă expirarea termenelor de garanție a materialelor, nu rezultă că depășirea morală/tehnologică a acestora se datorează unor cauze obiective.

Din analiza documentelor depuse la dosarul cauzei nu rezultă dacă toate aceste casări și declasări în sumă de totală ...lei efectuate la nivelul S, au fost efectuate cu aprobarea Consiliului de Administrație, potrivit prevederilor art.27 din Legea nr.15 din 24 martie 1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale în vigoare începând cu data de 31.08.2003.

Referitor la argumentul societății că prin cauză obiectivă se poate înțelege inclusiv uzura fizică și morală a materialelor nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât uzura fizică și morală poate fi datorată și folosirii nejudicioase acestora. Mai mult, se reține că aceste cheltuieli cu stocurile casate și declasate au valori foarte mari la nivelul S, neacoperite de provizioane, iar din documentele existente la dosarul cauzei nu se poate stabili dacă reprezintă materiale rămase în urma lucrărilor efectuate sau materiale care au fost achiziționate pentru lucrări care nu s-au efectuat niciodată, fie datorită slabei calități a materialelor, fie datorită faptului că nu au fost încheiate contracte ferme cu prestatorii.

Prin adresa nr...Direcția generală de soluționare a contestațiilor a solicitat societății toate documentele invocate în contestație și pe care le consideră necesare în susținerea cauzei și nu le-a prezentat, precum și orice alte documente justificative pe care le consideră relevante în soluționarea cauzei.

Se reține că societatea nu depune documente din care să rezulte cele susținute cu privire la acest capăt de cerere, nici cu adresa nr... înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr..., transmisă ca răspuns la solicitarea organelor de soluționare a contestațiilor.

Prin urmare, se reține că întrucât S nu a procedat în conformitate cu legislația în vigoare la momentul efectuării operațiunilor, respectiv nu a îndeplinit cumulativ condițiile prevăzute la pct.6 alin.(9) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codul fiscal, respectiv nu a dovedit cu documente că bunurile casate și declasate nu sunt imputabile, că degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente justificative, respectiv nu prezintă explicațiile scrise de la persoanele care au avut răspunderea gestionării stocurilor respective, nu prezintă documente prin care să confirme că aceste declasări au fost efectuate cu aprobarea de către Consiliul de Administrație, rezultă că obligațiile

fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr...sunt legal calculate în raport cu legislația în vigoare, fapt pentru care se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de ...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, stabilită în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina S a fost reținut ca datorat bugetului de stat debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, aceasta datorează și suma de ...lei cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

6. referitor la suma de ...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă este deductibilă taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției de vaccinuri antigripale, în condițiile în care acestea nu sunt de natura cheltuielilor sociale cu deductibilitate limitată și nici nu se încadrează în categoria cheltuielilor prevăzute de Legea securității și sănătății în muncă nr.319/2006, respectiv nu sunt destinate în folosul operațiunilor taxabile.

În fapt, societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției de vaccinuri antigripale din luna decembrie 2006 în valoare de...lei și din luna octombrie 2007 în valoare de ...lei.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată întrucât aceste bunuri nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile și întrucât au fost încălcate prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit taxa pe valoarea adăugată de plată în valoare de ...lei, pentru care au calculat majorări de întârziere în valoare de ...lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu 26.08.2006, privind sfera de aplicare a dreptului de deducere:

“(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru

prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

Începând cu 01.01.2007, sunt în vigoare prevederile art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, privind sfera de aplicare a dreptului de deducere, care precizează:

“(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pct.45 alin.(4) precizează că:

“(4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la [art. 147¹](#) alin. (2) din Codul fiscal.”

Potrivit prevederilor enunțate mai sus, rezultă că orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv dacă sunt generatoare de venit.

Se reține că la capitolul III.4 din prezenta decizie s-a reținut că achiziția vaccinurilor antigripale nu este destinată obținerii de venituri impozabile. În consecință, având în vedere că S a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției de vaccinuri antigripale, aceste bunuri nefiind destinate realizării de operațiuni taxabile, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au anulat integral taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, dedusă inițial, aferentă achiziției de vaccinuri antigripale, fapt pentru care contestația formulată de S va fi respinsă ca neîntemeiată în conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

7. Referitor la suma de ...lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, cauza supusă soluționării este dacă S are obligația plății sumei de ...lei, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au calculat în mod eronat aceste majorări de întârziere.

În fapt, prin anexa nr.15 la raportul de inspecție fiscală nr..., privind situația taxei pe valoarea adăugată neacceptată la deducere, organele de inspecție fiscală au calculat și au stabilit în sarcina societății majorări de întârziere în valoare de ...lei, aferente taxei pe valoarea adăugată neacceptată la deducere în valoare de ...lei.

Prin contestație, societatea susține că potrivit dispozițiilor art.120 din Codul de procedură fiscală valoarea acestor majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată aferente achiziției de vaccinuri antigripale, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere „este de aproximativ ...lei și nicidecum de ...lei”.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.120 din Ordonanța nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.[...]

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se reține că nivelul majorărilor de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Se reține că din analiza anexei nr.15 la raportul de inspecție fiscală nr..., aflată la dosarul cauzei, privind situația taxei pe valoarea adăugată neacceptată la deducere, organele de inspecție fiscală au aplicat în mod eronat cota de majorare de întârziere în valoare de 0,10% / zi întârziere * nr.zile întârziere asupra sumei de ...lei, reprezentând baza de impozitare a TVA, și nu asupra sumei de ...lei, reprezentând TVA datorată, rezultând accesorii de ...lei.

În concluzie, se reține că potrivit anexei nr.15 din raportul de inspecție fiscală, și adresei nr...transmisă de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale de administrare a marilor contribuabili în completare la adresa nr..., înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr..., majorările corect calculate și datorate de S sunt:

... lei * 675 zile întârziere * 0,10 % / zi = ... lei

...lei * 371 zile întârziere * 0,10 % / zi = ...lei

Total majorări de întârziere = ...lei.

Pe cale de consecință, se va admite contestația formulată de S împotriva Deciziei de impunere nr...pentru suma de ...**lei** calculate și stabilite eronat ca datorate de societate bugetului de stat, de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere contestată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina S a fost reținut ca datorat bugetului de stat debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, aceasta datorează și suma de ...**lei** cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

8. referitor la suma de ...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea are drept de deducere pentru taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor primite de la E și B în perioada aprilie 2006–decembrie 2007, pentru chiriile aferente spațiilor pentru birouri închiriate, în condițiile în care contestatoarea nu a prezentat în timpul inspecției fiscale notificările depuse de proprietari, dar atașează la contestație două notificări depuse la organul fiscal teritorial de către B, în susținerea cauzei.

În fapt, în perioada aprilie 2006–decembrie 2007, societatea contestatoare a înregistrat în evidențele contabile TVA deductibilă în valoare de ...lei, în baza facturilor emise de E și B, reprezentând contravaloare chirie.

Întrucât S nu a făcut dovada deținerii acestor notificări aferente operațiunilor de închiriere, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.141 alin.2 lit.e) din Codul fiscal coroborate cu dispozițiile pct.38 alin.3 și 6 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, au stabilit taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă în sumă de ...lei, din care societatea contestă numai suma de ...lei, și au calculat la nivel central majorări de întârziere în sumă de ...lei.

Ulterior, S atașează la dosarul cauzei două notificări depuse de B la Direcția generală a finanțelor publice X, una înregistrată la organul fiscal sub numărul ..., prin care optează pentru taxarea cu TVA a operațiunilor de închiriere prevăzute în contractul de închiriere nr...începând cu data de 01.01.2007, și cea de a doua notificare înregistrată la organul fiscal sub numărul ..., prin care optează pentru taxarea cu TVA a operațiunilor de închiriere prevăzute în contractul de închiriere nr...începând cu data de 03.04.2006.

În drept, pentru perioada aprilie-decembrie 2006 sunt aplicabile prevederile art.141 alin.(2), lit.k) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind scutirile pentru operațiuni din interiorul țării, care prevede:

“(2) Alte operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată: [...]

k) arendarea, concesionarea și închirierea de bunuri imobile, cu următoarele excepții:

1. operațiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;

2. serviciile de parcare a vehiculelor;

3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate în bunurile imobile;

4. închirierea seifurilor;

(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin.(2) lit.k), în condițiile stabilite prin norme.”

Același conținut cu prevederile art.141 alin.(2) lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au și prevederile art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu data de 01.01.2007.

În aplicarea prevederilor art.141 alin.(2) lit.k), din Codul fiscal precizat mai sus în vigoare pentru perioada aprilie-decembrie 2006, pct.42 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G.44/2004, precizează:

“(3) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal. Opțiunea de aplicare a regimului de taxare se notifică organelor fiscale teritoriale pe formularul prevăzut în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice și se aplică de la data înscrisă în notificare. În situația în care numai o parte dintr-un imobil este utilizată pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art.141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal și se

optează pentru taxarea acestora, în notificarea transmisă organului fiscal se va înscrie în procente partea din imobil destinată acestor operațiuni.”

Pe formularul de notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin.(2) lit.k) din Codul fiscal, prezentat în anexa 1 la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Codul fiscal, în vigoare pentru perioada aprilie-decembrie 2006, la punctul 4 se precizează:

“4. Data de la care se optează pentru taxare”

Începând cu data de 01.01.2007, în aplicarea prevederilor art.141 alin.(2) lit.e), din Codul fiscal precizat mai sus, pct.38 alin.(1) și alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G.44/2004, precizează:

“38. (1) În sensul art.141 alin.(3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art.161 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea oricăreia dintre operațiunile scutite de taxă prevăzute la art.141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia.[...]

(3) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa 1 la prezentele norme metodologice și se va exercita de la data depunerii notificării sau de la o altă dată ulterioară înscrisă în notificare. În situația în care opțiunea se exercită numai pentru o parte din bunul imobil, această parte din bunul imobil care se intenționează a fi utilizat pentru operațiuni taxabile, exprimată în procente, se va comunica în notificarea transmisă organului fiscal. Pentru bunurile imobile sau părțile din bunurile imobile pentru care au fost încheiate contracte de leasing care sunt în derulare la data de 1 ianuarie 2007, notificarea se va depune în termen de 90 de zile de la data aderării, în situația în care proprietarul bunului dorește să continue regimul de taxare pentru operațiunea de leasing cu bunuri imobile.”

Potrivit formularului de notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, prezentat în anexa 1 la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2007, data de la care se optează pentru taxare trebuie să fie ulterioară depunerii notificării, conform punctului 4 care precizează:

“4. Data de la care se optează pentru taxare (trebuie să fie ulterioară depunerii notificării)”

Începând cu 01.01.2008 pct.38 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G.44/2004, precizează:

“(3) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice și se va exercita de la data înscrisă în notificare. O copie de pe notificare va fi transmisă clientului. Depunerea cu întârziere a notificării nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare. [...]”

Pe formularul de notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, prezentat în anexa 1 la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2008, la punctul 4 se precizează:

“4. Data de la care se optează pentru taxare”, fără a se mai prevedea în mod expres că data de la care se optează pentru taxare trebuie să fie ulterioară depunerii notificării.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că închirierea, cu excepțiile prevăzute de lege, este o operațiune scutită de taxă pe valoarea adăugată fără drept de deducere.

În cazul în care se dorește taxarea acestei operațiuni prestatorul trebuie să depună o notificare la organul fiscal teritorial. Astfel:

- pentru perioada aprilie-decembrie 2006, **taxarea se aplică de la data înscrisă în notificare,**

- pentru perioada 01.01.2007-31.12.2007, **taxarea se aplică de la data depunerii notificării sau de la o altă dată ulterioară înscrisă în notificare care trebuie să fie ulterioară depunerii notificării**

- și începând cu 01.01.2008 **taxarea se aplică de la data înscrisă în notificare.**

Notificarea trebuie transmisă în copie și cumpărătorului.

În cazul de față societatea contestatoare nu se încadrează la excepțiile prevăzute de art.141 alin.(2) lit.e).

Se reține că S atașează la dosarul cauzei cele două notificări depuse de B.

De asemenea, se reține că analiza dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată evidențiată în facturile primite de S de la E și B, se face în funcție de existența notificărilor, de data depunerii notificărilor la organul fiscal teritorial și de perioada verificată.

Se reține că B a depus două notificări la Direcția generală a finanțelor publice X, una înregistrată la organul fiscal sub numărul ..., prin care optează pentru taxarea cu TVA a operațiunilor de închiriere prevăzute în contractul de închiriere nr...începând cu data de 01.01.2007, și cea de a doua notificare înregistrată la organul fiscal sub numărul ..., prin care optează

pentru taxarea cu TVA operațiunilor de închiriere prevăzute în contractul de închiriere nr...începând cu data de 03.04.2006.

De asemenea, din dosarul cauzei rezultă că inspecția fiscală a fost efectuată în perioada 06.06.2008, 09.06-13.06.2008, 16.06-20.06.2008, 23.06-27.06.2008, 01.07-04.07.2008, 07.07.2008, 04.08-08.08.2008, 11.08-15.08.2008, 20.08-22.08.2008, 25.08-26.08.2008, 15.09-16.09.2008, 19.09.2008, 22.09-24.09.2008, 25.09.2008, 01.10-03.10.2008, 07.10-10.10.2008, 13.10-17.10.2008, 20.10-24.10.2008, 27.10-29.10.2008, 03.11-14.11.2008 și 11.12.2008 și a cuprins perioada 01.03.2005-31.12.2007. La data de 11.12.2008 s-a încheiat procesul verbal de control ce a fost înregistrat la Direcția generală a finanțelor publice a județului X sub nr...

Se reține că cea de a doua notificare înregistrată la organul fiscal sub numărul ..., prin care optează pentru taxarea cu TVA a operațiunilor de închiriere prevăzute în contractul de închiriere nr...începând cu data de 03.04.2006 a fost depusă în timpul inspecției fiscale.

Referitor la prima notificare depusă de B înregistrată la organul fiscal sub numărul ..., prin care optează pentru taxarea cu TVA a operațiunilor de închiriere prevăzute în contractul de închiriere nr...începând cu data de 01.01.2007, având în vedere prevederile legale mai sus menționate în vigoare la data depunerii notificării, se reține faptul că închirierea, cu excepțiile prevăzute de lege, este o operațiune scutită de taxă pe valoarea adăugată, iar în cazul în care se dorește taxarea acestei operațiuni prestatorul trebuie să depună o notificare la organul fiscal teritorial, iar **taxarea se va exercita de la data depunerii notificării sau de la o altă dată ulterioară înscrisă în notificare care trebuie să fie ulterioară depunerii notificării.**

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea B a depus notificarea înregistrată la organul fiscal sub nr..., prin care optează pentru taxarea cu TVA a operațiunilor de închiriere începând cu data de 01.01.2007. Prin urmare, taxarea cu TVA a operațiunilor de închiriere facturată de către B aferente contractului de închiriere nr... se poate face începând cu data depunerii notificării la organul fiscal teritorial, respectiv 05.03.2007, pentru perioada 05.03.2007-31.12.2007.

Prin urmare, se reține că pentru contractul de închiriere nr..., societatea B a depus notificarea pentru taxarea cu TVA la data de 05.03.2007, care nu are efect retroactiv, respectiv nu se aplică taxarea cu TVA a operațiunilor de închiriere și pentru perioada 01.01.2007-05.03.2007.

De asemenea, se reține că pentru perioada aprilie 2006-01.01.2007, societatea B nu a solicitat taxarea cu TVA a operațiunilor de închiriere.

Pentru facturile emise cu TVA în perioada aprilie 2006-05.03.2007 de către B aferente contractului de închiriere nr...sunt aplicabile prevederile Titlului VI pct.40 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, modificată și completată prin Hotărârea Guvernului nr.1861/2006:

“...dacă o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxă livrări de bunuri și/sau prestării de servicii scutite conform art.141 din Codul Fiscal, este obligată să storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au drept de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru astfel de operațiune scutită. Aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unor noi facturi fără taxă.”

S era obligată, chiar dacă acest lucru nu este prevăzut expres în lege, dar decurge din prevederea mai sus menționată, să solicite prestatorului, respectiv societății B să facă dovada depunerii acestei notificări.

În cazul nedepunerii acesteia beneficiarul, S ar fi putut să solicite prestatorului, B în condițiile legii, stornarea facturilor cu taxa pe valoarea adăugată și emiterea unei noi facturi fără taxă pe valoarea adăugată.

Prin urmare, potrivit primei notificării depuse de B și înregistrată la organul fiscal teritorial sub numărul ..., aferentă contractului de închiriere nr..., S ar putea avea drept de deducere pe perioada 05.03.2007-31.12.2007, pentru taxa pe valoarea adăugată, înregistrată în evidențele contabile, în baza facturilor emise de B, aferentă contractului de închiriere nr..., reprezentând contravaloare chirie, **numai în condițiile în care obiectivele menționate în Notificarea depusă la Direcția generală a finanțelor publice X sunt aceleași cu cele care fac obiectul contractului de închiriere nr...**

Referitor la cea de a doua notificare înregistrată la organul fiscal teritorial sub numărul ..., prin care optează pentru taxarea cu TVA a operațiunilor de închiriere prevăzute în contractul de închiriere nr...începând cu data de 03.04.2006, se reține că deși notificarea privește operațiuni aferente anului 2006 și 2007, ea fiind depusă în 2008, trebuie să se țină cont de prevederile legale în vigoare la momentul efectuării operațiunilor de închiriere, întrucât dreptul de a opta prin notificare ia naștere, subsecvent, la momentul efectuării operațiunilor de închiriere. Astfel, se poate considera că regimul juridic al operațiunilor, inclusiv posibila notificare, este dat de norma legală în vigoare la data începerii operațiunii și nu la data propriu zisă la care se face notificarea. Trebuie avut în vedere și faptul că în conformitate cu prevederile art.15 alin.(2) din Constituția României, republicată, legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale sau contravenționale mai favorabile, deci nu se aplică, cu excepțiile menționate, retroactiv.

În același sens s-a pronunțat pentru o speță similară și Direcția de legislație în domeniul taxei pe valoarea adăugată din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, prin adresa nr..., anexată la dosarul cauzei.

Pentru **cea de a doua notificare** înregistrată la organul fiscal teritorial sub numărul ... de către B prin care optează pentru taxarea cu TVA operațiunilor de închiriere prevăzute în contractul de închiriere nr...începând cu data de 03.04.2006, se reține că S nu are drept de deducere pentru facturile emise cu TVA în perioada aprilie 2006 - 31.12.2007 de către B conform ***principiul de drept "tempus regit actum"***.

Pentru taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidențele contabile, în baza facturilor emise de E, reprezentând contravaloare chirie, în perioada aprilie 2006–decembrie 2007, societatea contestatoare **nu are drept de deducere întrucât nu face dovada deținerii notificării**, în conformitate cu prevederile art.141 alin.2 lit.e) din Codul fiscal coroborate cu dispozițiile pct.38 alin.3 și 6 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei nu se poate delimita:

- valoarea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de B în baza contractului de închiriere nr...,
- valoarea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de B în baza contractului de închiriere nr...
- valoarea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de E.

De asemenea, nu rezultă dacă obiectivele menționate în Notificările depuse la Direcția generală a finanțelor publice X sunt aceleași cu cele care fac obiectul contractelor de închiriere nr..., respectiv nr....

Având în vedere ce precizate mai sus, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr...prin care s-a stabilit TVA suplimentară pentru perioada aprilie 2006–decembrie 2007 în valoare de ...cu consecința reverificării de către o altă echipă, pentru aceeași taxă, vizând aceeași perioadă și ținând cont de considerentele prezentei decizii, în vederea determinării taxei pe valoarea adăugată datorată aferentă serviciilor de închiriere și a majorărilor de întârziere aferente.

Prin urmare se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează: ***"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."***

coroborat cu prevederile pct.12.7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 care prevede:

“12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente. ”

Referitor la majorările de întârziere în valoare de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât urmează să se desființeze Decizia de impunere nr...prin care s-a stabilit TVA suplimentară pentru perioada aprilie 2006 – decembrie 2007 în valoare de ...lei, se va desființa Decizia de impunere nr...și pentru acest capăt de cerere conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

9). Referitor la suma ...lei, reprezentând taxă pe valoare adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă această sumă este datorată de S, în condițiile în care prin contestația formulată, societatea nu aduce nici o motivație în susținerea acestui capăt de cerere.

În fapt, prin contestația formulată contestatoarea nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației privind suma de ...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

În drept, potrivit prevederilor art. 206 lit.(c) și lit.(d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, referitoare la forma și conținutul contestației:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Coroborate cu prevederile art.12.1 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, organele de

soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce niciun argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația formulată de S ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

10. referitor la suma de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă se aplică măsurile de simplificare pentru lucrările efectuate de societate, în condițiile în care acestea sunt lucrări de reparații executate la transformatoarele electrice în stațiile trafo și nu lucrări de construcții – montaj.

În fapt, în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007, pentru lucrările de reparații la transformatoarele electrice efectuate în atelier, sucursalele S au colectat taxa pe valoarea adăugată, iar pentru lucrările de reparații efectuate la transformatoarele electrice, adăpostite de construcții, au aplicat taxarea inversă.

În primul caz, sucursalele au considerat că au efectuat o reparație la un utilaj, iar în al doilea caz, au considerat că au realizat o activitate de construcții montaj.

Din verificarea efectuată de către organele de inspecție fiscală s-a constatat că reparațiile transformatoarelor adăpostite de construcții, pentru care societatea contestatoare a aplicat taxarea inversă, nu reprezintă lucrări de construcții – montaj, ci reprezintă reparații la utilaje industriale și nu se încadrează la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ...lei, care corespunde unei baze de impozitare în sumă de ...lei, prin aplicarea cotei standard de 19%, în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au calculat la nivel central, majorări de întârziere în sumă de ...lei.

În drept, potrivit prevederilor art.160 alin.1, alin.2 lit.(c), din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabil de la 01.01.2007:

“(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de

prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:[...]

c) lucrările de construcții-montaj;”

coroborate cu prevederile art.1 și art.2 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.155/2007 privind aplicarea măsurilor de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj prevăzute la art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 1

În condițiile și limitele prevăzute la [art. 160](#) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se aplică măsuri de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj. La pct. 82 alin. (3) din [normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI](#) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 44/2004](#), cu modificările și completările ulterioare, se prevede că lucrările de construcții-montaj cuprind lucrările de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil.

ART. 2

(1) Se aplică măsurile de simplificare prevăzute la [art.160](#) alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru lucrările stipulate la secțiunea F "Construcții", diviziunea 45 din [anexa](#) la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională-CAEN, cu respectarea condițiilor impuse și ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni.

(2) Lucrările de reparații, transformare și modernizare a unui bun imobil vor fi supuse măsurilor de simplificare în măsura în care acestea sunt cuprinse în prevederile de la alin.(1).”

și cu prevederile pct.82 alin.(1) și alin.(3) din HG. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, în vigoare de la 01.01.2007:

“(3) Prin lucrări de construcții-montaj, în sensul [art.160](#) alin.(2) lit. c) din Codul fiscal, se înțeleg lucrările de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil.”

Conform secțiunii F "Construcții", diviziunea 45 din [anexa](#) la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr.601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională-CAEN, cu

respectarea condițiilor impuse și ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni:

“Această diviziune include construcțiile generale și speciale pentru clădiri și de geniu civil, lucrări de instalații pentru clădiri și finisaje ale clădirilor. Diviziunea include lucrări noi, reparații, completări și modificări; ridicarea de clădiri sau structuri din prefabricate, pe șantier și de asemenea, construcțiile cu caracter temporar.

Construcțiile generale reprezintă realizarea de clădiri integrale, clădiri pentru birouri, magazine și alte clădiri publice și utilitare, clădiri pentru ferme etc., construcții ingineresti (sau de geniu civil), cum ar fi: autostrăzi, drumuri, străzi, poduri, tuneluri, căi ferate, aerodromuri, porturi și alte proiecte marine sau fluviale, sisteme de irigații, sisteme de canalizare, dispozitive industriale, conducte și linii electrice, baze sportive etc.

Construcțiile speciale includ construcția unor părți ale clădirilor și lucrărilor de geniu civil, sau pregătirea în acest scop. De obicei, este vorba de specializarea într-un singur aspect comun diferitelor structuri, necesitând calificare sau echipament specializat. Sunt incluse activități ca: fixarea pilonilor, lucrări de fundații, forarea puțurilor, lucrări de armare, lucrări de betoane, zidării, fixarea elementelor prefabricate, schelărie, fixarea acoperișului etc. Aici este inclusă realizarea structurilor de oțel, cu condiția ca piesele componente să nu fie produse de aceeași unitate.

Lucrările de instalații pentru clădiri includ instalarea tuturor tipurilor de utilități care fac construcția să funcționeze. Aceste activități sunt, de obicei, efectuate la locul construcției, deși părți ale lucrării pot fi executate într-un atelier. Sunt incluse activități ca lucrările tehnico-sanitare, instalarea sistemelor de încălzire și de aer condiționat, antene, sisteme de alarmă și alte lucrări electrice, sisteme de aspersoare, lifturi și scări rulante etc. Sunt de asemenea incluse lucrările de izolații (hidro și termo-izolații, izolație fonică), lucrările de instalații frigorifice comerciale, instalarea iluminatului și a sistemelor de semnalizare pentru drumuri, căi ferate, aeroporturi, porturi etc. Sunt incluse, de asemenea, reparațiile la lucrările mai sus menționate.

Activitățile de finisare a clădirilor cuprind acele activități care contribuie la finalizarea sau finisarea unei construcții, cum ar fi: montări de geamuri, tencuieli, vopsitorie, zugrăveli, pardoseli sau căptușirea pereților cu plăci de ceramică sau cu alte materiale, ca: parchet, tapet, mochetă etc.; lustruirea pardoselilor, lucrări de dulgherie fină, lucrări acustice, curățarea exteriorului etc. Sunt incluse de asemenea reparațiile la lucrările mai sus menționate.”

Din interpretarea prevederilor legale prezentate mai sus rezultă că lucrările de construcții montaj cuprind lucrări de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil.

De asemenea, având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că măsurile de simplificare se aplică pentru construcțiile generale și speciale, pentru clădiri și de geniu civil, lucrări de instalații pentru clădiri și finisaje ale clădirilor, pentru ridicarea de clădiri sau structuri din prefabricate, pe șantier, pentru construcțiile cu caracter temporar, respectiv pentru acele lucrări de instalații pentru clădiri ce includ instalarea tuturor tipurilor de utilități și fac construcția să funcționeze.

În grupa lucrărilor de instalații pentru clădiri se includ activități ca lucrările tehnico-sanitare, instalarea sistemelor de încălzire și de aer condiționat, antene, sisteme de alarmă și alte lucrări electrice, sisteme de aspersoare, lifturi și scări rulante etc. Sunt de asemenea incluse lucrările de izolații (hidro și termo-izolații, izolație fonică), lucrările de instalații frigorifice comerciale, instalarea iluminatului și a sistemelor de semnalizare pentru drumuri, căi ferate, aeroporturi, porturi etc. Sunt incluse, de asemenea, reparațiile la lucrările mai sus menționate. Rezultă că reparațiile la liniile electrice subterane și aeriene din exteriorul clădirilor nu se cuprind în grupa lucrărilor de instalații pentru clădiri pentru a se putea aplica măsurile de simplificare.

În conformitate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.2139 din 30 noiembrie 2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, în vigoare începând cu 13 ianuarie 2005, transformatoarele electrice sunt mijloace fixe de natura echipamentelor tehnologice și se regăsesc la:

- grupa 2 "Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații",

- subgrupa 2.1 "Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru),

- clasa 2.1.16 "Mașini de forță și utilaje energetice",

- subclasa 2.1.16.3 "Transformatoare, redresoare, convertizoare, acumulatele compensatoare".

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate și așa cum precizează și societatea în contestația formulată, lucrările de revizii și reparații efectuate la transformatoarele în funcțiune contribuie nemijlocit la transportul și distribuția energiei electrice, fac să funcționeze echipamentul tehnologic și nu construcția.

Se reține că **lucrările de reparații executate la transformatoarele electrice în stațiile trafa**, nu se includ în cadrul lucrărilor stipulate la secțiunea F, "Construcții", diviziunea 45 din **anexa** la Ordinul Președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională-CAEN, cu respectarea condițiilor impuse și ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni, **nu reprezintă lucrări de construcții montaj, ci reprezintă reparații la utilaje industriale,** astfel că societatea contestatoare în mod eronat a aplicat măsurile de simplificare.

Speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă de la 01.01.2007:

“(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse.”

Referitor la documentele depuse de societate pentru acest capăt de cerere, constând în copii după fișe tehnice, nesemnate și neștampilate și fără să aibe mențiunea “conform cu originalul”, ce cuprind denumirea “celulă linie 20 kv”, “celulă măsură cu descărcători 20 kv”, “celulă măsură 20 kv”, “celulă Trafo 20 kv”, “motor sincron trifazic 125 KVA” și datele tehnice ale acestora, împreună cu imaginile alb-negru indescifrabile, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât în baza lor nu se poate concluziona dacă transformatoarele montate în stații și în posturile de transformare se încadrează în categoria “Construcții”, așa cum susține contestatoarea.

Prin urmare, se reține că întrucât S nu a procedat în conformitate cu legislația în vigoare la momentul efectuării operațiunilor, respectiv în mod eronat a aplicat măsurile de simplificare pentru lucrările de reparații executate la transformatoarele electrice, în stațiile trafo, obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr...sunt legal calculate în raport cu legislația în vigoare, fapt pentru care se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de ...lei în conformitate cu prevederile art.160 alin.1, alin.2 lit.(c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.1 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.155/2007 privind aplicarea măsurilor de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj prevăzute la art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și cu prevederile pct.82 alin.(1), alin.(3) din HG. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina S a fost reținut ca datorat bugetului de stat debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, aceasta datorează și suma de ...lei cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.19, alin.(1), art. 21 alin.(1) alin.(3) lit.c), alin.(4) lit.c), art.24, alin.(19), art.128 alin.(1) și alin.(8) lit.b), art.141 alin.(2) lit.e), art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.6 alin.(9), pct.12, pct.25, pct.38, pct.45 alin.(2) din HG.nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal,

cu prevederile pct.25, pct.49 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, cu prevederile art.27 din Legea nr.15 din 24 martie 1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu prevederile cap.1 pct.4 din Hotărârea Guvernului nr. 2139 din 30 noiembrie 2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, cu prevederile art.6, art.8 și art.12 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu prevederile pct.45, pct.97 din Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, secțiunea a 6-a, și prevederile art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile pct.12.7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005, se

DECIDE

1) **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de S împotriva Deciziei de impunere nr...pentru suma totală de plată de ...lei, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de ...lei,
- majorări de întârziere în sumă de ...lei aferente impozitului pe profit,
- taxa pe valoarea adăugată de plata în sumă de ...lei
- majorări de întârziere în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată de plată.

2) **Respingerea ca nemotivată** a contestației formulată de S împotriva Deciziei de impunere nr...pentru suma de ...lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

3) Desființarea Deciziei de impunere nr..., referitoare la suma de ...lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în valoare de ...lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în valoare de ...lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

4) Admiterea contestației formulată de S împotriva Deciziei de impunere nr...emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili-Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma de ...lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel București în termen de 6 luni de la data comunicării.