



**DECIZIA nr. 34 din 2009**

privind soluționarea contestației formulate de  
**SC X SRL,**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita  
sub nr..../...2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../...2009, asupra contestației formulate de **SC X SRL**, cu sediul în ..., Județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. .../...2009**, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009, de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... lei, reprezentând

- ... lei impozit pe profit,
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- ... lei taxă pe valoare adăugată,
- ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. SC X SRL**, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală înregistrată sub nr. .../...2009, solicită anularea Deciziei de impunere nr. .../...2009, ca neîntemeiată și nelegală, invocând următoarele motive:

Societatea contestatara consideră că constatările controlului prin decizia de impunere atacată sunt de neînțeles, având în vedere că în perioada controlată, ...01.2005 - ...12.2008, societatea a fost deja controlată în repetate rânduri la ...10.2005 și la ...02.2006 de către inspectorii DGFP, dar și de alte organe cu atribuții de control, care nu au constatat neregulile din actul atacat, astfel societatea avea convingerea se află în legalitate.

Societatea contestatara invocă și dispozițiile art.105, alin. 3 din Codul de procedură fiscală, care prevede, că inspecția fiscală se efectuează

o singură dată pentru fiecare taxă, impozit și numai prin excepție, conducătorul unității fiscale poate decide reverificarea anumitor perioade și numai în cazul în care apar date suplimentare necunoscute inspectorilor. Contestatara consideră că efectuarea inspecției fiscale pentru o perioadă care a fost deja verificată, fără o decizie a conducătorului unității fiscale și fără apariția unor date suplimentare necunoscute, face că decizia atacată să fie lovită de nulitate.

În privința constatării că societatea a înregistrat eronat în contabilitate materiale de construcții fără a avea în patrimoniu construcții sau investiții de acest gen în derulare, societatea contestatara arată, că s-a încheiat un contract de închiriere cu PERS. X asupra imobilului din ..., Str. ..., Nr. ... și în acest contract s-a prevăzut scutirea de plata chiriei pentru o durată de ... ani, având în vedere că societatea a efectuat lucrări de renovare a imobilului. Iar cu privire la faptul că investițiile au fost efectuate în scopul producerii de venituri, societatea contestatara precizează că acest imobil a fost subînchiriat după renovare către SC Y SRL, pentru o chirie de ... EUR lunar.

Contestatara nu este de acord nici cu modalitatea de calcul a impozitului pe profit, având în vedere că la stabilirea bazei de calcul a impozitului au avut în vedere și mărfuri, care încă se află pe stoc și nu au fost comercializate, astfel nu trebuiau incluse în baza impozabilă.

Cu privire la vânzarea unor utilaje sub prețul de achiziție și nementionarea pieselor de schimb în prețul de vânzare, societatea contestatara arată, că cele mai multe utilaje nu au fost vândute în stare completă, lipsind anumite elemente și era normal că prețul să fie sub prețul de achiziție, iar piesele de schimb au fost folosite la recondiționarea utilajelor.

În probațiune se anexează:

- Registrul unic de control;
- Contractul de închiriere încheiat între SC X SRL și SC Y SRL;
- Contractul de închiriere încheiat între PERS. X X și SC X SRL;
- Certificatul de urbanism nr..../...2008.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../...2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestate nr. .../...2009, organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală au constatat următoarele:

#### **Impozitul pe profit:**

Perioada verificată ...01.2005 - ...12.2008.

Societatea în anul 2005 a înregistrat în contabilitate cheltuieli în suma de ... lei, reprezentând diferite îmbrăcăminte, mese servite, etc., care nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile (Anexa nr.1 la raport).

În urma recalculării pierderea din anul 2005 s-a diminuat la ... lei (-... lei + ... lei).

În perioada 2006 - 2008, societatea a înregistrat eronat în conturile 604, 6024, 607 o serie de cheltuieli care nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, cum ar fi cheltuieli cu materialele nestocate, materiale de construcții în suma de ... lei în anul 2006, ... lei în anul 2007, ... lei în anul 2008 (prevăzute pe poziții în Anexa nr.1 și 2 la raport), societatea neavând în patrimoniu clădiri care ar necesita renovări sau îmbunătățiri, nu are investiții în curs de executare, care ar necesita achiziții de materiale de construcții.

Societatea a achiziționat diferite autovehicule, mașini și utilaje de construcții în scopuri comerciale, contabilizând valoarea de achiziție ale acestora în contul 607 – cheltuieli privind mărfurile, însă la vânzare s-a facturat sub prețul de achiziționare, astfel rezultând diferențe de valoare în minus, diferențe care au fost considerate de organele fiscale ca cheltuieli nedeductibile, neafere veniturilor realizate, astfel: ... lei în anul 2006, ... lei în anul 2007 și ... lei în anul 2008 (Anexa nr.2 la raport).

Societatea a înregistrat în contul 6024 Cheltuieli privind piese de schimb în suma de ... lei în anul 2006, ... lei în anul 2007 și ... în anul 2008 (Anexa nr.1 la raport), fără să fie justificată cu documente necesitatea acestora. Din nota explicativă anexată în dosar, administratorul societății declară, că utilajele achiziționate au prezentat mai multe defecțiuni și pentru a valorifica au necesitat multe piese de schimb. Organele de inspecție fiscală constatând că mașinile și utilajele și așa au fost valorificate sub prețul de achiziție, astfel nici aceste cheltuieli nu au fost considerate ca fiind deductibile fiscal.

Organele de inspecție fiscală, cu sumele sus menționate, au recalculat rezultatele înregistrate de societate pe perioada verificată, dar cum societatea în perioada verificată a înregistrat numai pierderi (anul 2005 -... lei, anul 2006 -... lei, anul 2007 -... lei, anul 2008 -... lei), astfel prin această reclaculare numai pe anul 2007 s-a rezultat un profit impozabil de ... lei (-... lei + ... lei – ... lei), după care s-a stabilit **impozitul pe profit** în sumă de ... **lei** (...x16%), calculând și **majorări de întârziere** în sumă de ... **lei**.

Pentru restul anilor, prin recalcularea pierderii fiscale, s-au rezultat următoarele:

- pierderea din anul 2005 s-a diminuat la -... lei (-... lei + ... lei);
- pierderea din anul 2006 s-a diminuat la -... lei (-... lei + ... lei – ... lei);
- pierderea din anul 2008 s-a diminuat la -... lei (-... lei + ... lei).

### **Taxa pe valoare adăugată**

Perioada verificată ...08.2005 - ...12.2008.

Societatea a dedus TVA în suma de ... lei pentru bunuri, care nu sunt destinate operațiunilor sale taxabile (prevăzute pe poziții în Anexa nr.1 la raport), cum ar fi:

- piese de schimb pentru utilaje de construcții achiziționate pentru revânzare, acestea nefiind calculate în prețul de vânzare, utilajele fiind vândute sub prețul de achiziție.
- materiale de construcții, societatea neavând în patrimoniu clădiri, care ar necesita renovări sau îmbunătățiri.

Organul de control a recalculat **TVA-ul** pentru perioada ...01.2005-...12.2008 (Anexa nr.4), rezultând o diferență totală de plată în suma de ... **lei** și la care s-au mai calculat **majorări de întârziere** în suma de ... **lei**.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și organele de inspecție fiscală, se reține:

**1. Referitor la excepția de fond invocată de contestatara, organul de soluționare a contestației este investită să se pronunțe dacă reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de taxă, în condițiile în care organul de inspecție fiscală nu face dovada existenței elementelor noi suplimentare, necunoscute la verificările anterioare, atrage după sine nulitatea deciziei de impunere atacate sau numai anularea obligațiilor de plată stabilite în aceste condiții.**

**În fapt**, inspecția fiscală s-a efectuat în baza circularei ANAF nr.../2009, cu privire la societățile cu pierderi, prin care a fost comunicată lista contribuabililor, care trebuia supuși inspecției fiscale, printre acestea figura și SC ... SRL.

Constatările organelor de control sunt cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr. .../...2009, din care se rezultă ca perioada supusă verificării pentru taxa pe valoarea adăugată este ...08.2005 - ...12.2008, iar pentru impozitul pe profit ...01.2005 - ...12.2008.

Din cuprinsul actelor de control s-a rezultat că de fapt și taxa pe valoarea adăugată a fost verificată de la ...01.2005. Organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea taxei pe valoarea adăugată de la ...01.2005, având ca punct de plecare constatările cu privire la impozitul pe profit unde s-au stabilit nerespectarea prevederilor legale cu privire la nedeductibilitatea unor cheltuieli, care au avut legătură și în ceea ce privește deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată.

Prin contestația formulată SC X SRL menționează că a mai fost supusă controlului fiscal la ...10. 2005 și ...02.2006 de către inspectorii DGFP, dar și de alte organe cu atribuții de control, precizând că efectuarea inspecției fiscale pentru o perioadă care a fost deja verificată, fără o decizie a conducătorului unității fiscale și fără apariția unor date suplimentare necunoscute, face ca decizia atacată să fie lovită de nulitate.

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.../...2005, rezultă că perioada supusă verificării a fost ...01.2004-...07.2005 și a avut ca obiect verificarea taxei pe valoarea adăugată urmare a cererii de rambursare, iar din copia registrului unic de control depus de contestatara se rezultă că prin Raportul de inspecție fiscală nr.../...2006 s-a verificat perioada ...08.2005 – ...11.2005, având ca obiect tot verificarea taxei pe valoarea adăugată urmare a cererii de rambursare.

Umare a inspecției fiscale efectuate organele de inspecție fiscală, pe perioada deja supusă verificării de ...01.2005 – ...11.2005, prin actele contestate au stabilit ca suma de ... lei (anexa 1 la raport) reprezintă taxa pe valoarea adăugată care nu poate fi dedusă întrucât operațiunile au fost efectuate în mod nejustificat și nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale SC X SRL. Taxei stabilite suplimentar, pe perioada sus menționată, majorările de întârziere aferente calculate sunt în sumă de ... lei.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.105 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare ,care precizează următoarele:

***“(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”***

Totodată, pct.102.4 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

***"Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:***

***a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;***

***b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;***

***c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;***

**d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.”**

În conformitate cu textul de lege mai sus menționat, reverificarea aceleași perioade și aceluiși tip de impozit reprezintă o excepție de la regula care interzice această reverificare, aceasta operând numai în cazurile expres prevăzute de lege, respectiv în situația în care de la încheierea inspecției fiscale și până la împlinirea termenului de prescripție apar date suplimentare, necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării verificării care influențează rezultatele acestora, excepțiile fiind de strictă interpretare și aplicare.

În consecință, prin prevederile legale mai sus menționate se interzice reverificarea unui agent economic pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, cu excepțiile strict prevăzute la art. 105 alin.(3).

Așa cum rezultă din documentele existente în copie la dosarul cauzei, societatea contestată a fost verificată pe linia taxei pe valoarea adăugată de către organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP pentru perioada **de ...01.2005 – ...11.2005**, iar reverificarea acestei perioade pe linia taxei pe valoarea adăugată este interzisă, având în vedere că nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 105 alin.(3).

Prin urmare în baza art. 105 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, se va admite contestația SC X SRL pentru **taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei** stabilită suplimentar de plată pe perioada ianuarie 2005 – noiembrie 2005 ca urmare a reverificării nejustificate a societății pe aceeași perioade și pentru același impozit, respectiv taxa pe valoarea adăugată, iar conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, se va admite contestația și pentru **majorările de întârziere aferente calculate în sumă de ... lei**.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației excepția ridicată de contestarea cu privire la nulitatea deciziei de impunere pe motiv de reverificare a unei perioade, având în vedere prevederile art. 46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care, cu privire la nulitatea actului administrativ fiscal, precizează următoarele:

*„Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia[..].”* din care se rezultă că reverificarea unei perioade nu atrage după sine nulitatea actului administrativ. Iar capătul de cerere cu privire la obligațiile

suplimentare stabilite pe perioada reverificării a fost soluționat favorabil prin prezenta decizie.

**2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei cu ... lei majorări de întârziere aferente, stabilite suplimentar pe perioada ...01.2005 – ...12.2008 și ... lei taxă pe valoarea adăugată cu ... lei majorări de întârziere aferente, rămase de plată din cele stabilite suplimentar pe perioada ...12.2005 – ...12.2008, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere la calculul profitului impozabil cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, în condițiile în care societatea contestată nu a demonstrat că acestea sunt aferente activității și/sau sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.**

În fapt, inspecția fiscală s-a efectuat în urma circularei ANAF nr.../2009, cu privire la societățile cu pierderi, prin care a fost comunicată lista contribuabililor, care trebuia supuși inspecției fiscale .

SC X SRL, având codul fiscal ..., se enumera printre acestea.

Obiectul acțiunii de verificare erau precizate în circulara sus menționată, astfel inspecția fiscală s-a axat pe următoarele aspecte:

1. Verificarea societății comerciale cu privire la pierderile înregistrate în perioada 2005-2008, precum și realitatea și legalitatea activității desfășurate.

2. Cauzele, care au condus la înregistrarea pierderilor de către contribuabilii supuși controlului.

3. Identificarea oricăror cheltuieli făcute în favoarea asociațiilor sau acționarilor.

Organele de inspecție fiscală, în raportul de inspecție fiscală, au arătat că societatea, în perioada 2005-2008, a înregistrat în total pierderi în sumă de .. lei, (anul 2005 - ... lei, anul 2006 -... lei, anul 2007 - ... lei, anul 2008 - ... lei), față de veniturile realizate din activitatea de exploatare în sumă totală de ... lei, societatea a înregistrat cheltuieli de exploatare în sumă totală de ... lei.

În urma analizării a cheltuielilor înregistrate de societate s-a constatat, o serie de cheltuieli care nu au fost justificate că ar fi aferente veniturilor realizate sau care nu au legătură cu activitatea societății, fiind efectuate în favoarea asociatului.

Cheltuielile neacceptate la deducere, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora (pe anii 2005 – 2008), sunt prevăzute pe poziții în anexa 1 la raportul de inspecție fiscală și reprezintă:

- piese de schimb achiziționate și trecute direct pe cheltuieli, fără justificarea consumului acestora, sau fără să fie recepționate ca marfă și trecerea acestora pe cheltuieli să fie făcută în raport cu vânzarea, în valoare totală de ... lei;

- materiale de construcții, instalații tehnico-sanitare, termosisteme, tâmplărie și alte materiale nestocate ptr. nevoi personale (îmbrăcăminte, mese servite, veselă, mobilier), în valoare totală de ... lei. Societatea nedeținând în patrimoniu clădiri, care ar necesita renovări, îmbunătățiri sau investiții în curs de execuție, care ar necesita achiziții de materiale de construcții.

S-a mai constatat ca societatea a achiziționat diferite autovehicule, mașini și utilaje de construcții în scopuri comerciale, contabilizând valoarea de achiziție ale acestora în contul 607 – cheltuieli privind mărfurile, însă la vânzare s-a facturat sub prețul de achiziționare, diferența de valoare în minus în sumă totală de ..., prevăzută pe poziții în Anexa nr.2 la raport, fiind înregistrată pe cheltuieli. Aceste cheltuieli nu au fost acceptate ca deductibile de către organele fiscale, considerând aceste operațiuni cu rezultatul zero, adică cheltuielile egale cu venituri, deci după aceste operațiuni nu s-a rezultat profit și nu s-a stabilit nici taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată.

Organele de inspecție fiscală cu sumele sus menționate au recalculat rezultatele societății pe anii 2005 – 2008, în urma căreia numai pe anul 2007 s-a rezultat profit impozabil în sumă de ... lei, după care s-a stabilit **impozitul pe profit** în sumă de ... lei și **majorări de întârziere** în sumă de ... lei, de fapt obligațiile suplimentară de plată contestate la impozitul pe profit.

În urma recalculării a taxei pe valoarea adăugată pe perioada ...12. 2005 - ...12.2008 (anexa 1, coroborat cu anexa 4 la raportul de inspecție fiscală), s-a rezultat o diferență totală de plată în suma de ... lei și **majorări de întârziere** în suma de ... lei.

Societatea prin contestație arată, că s-a încheiat un contract de închiriere cu PERS. X asupra imobilului din ..., Str. ..., Nr. ... și în acest contract s-a prevăzut scutirea de plata chiriei pentru o durată de ... ani, având în vedere că societatea a efectuat lucrări de renovare a imobilului. Iar cu privire la investițiile, societatea contestatara precizează că acestea au fost efectuate în scopul producerii de venituri, imobilul în cauză fiind subînchiriat după renovare către SC Y SRL, cu o chirie de ... EUR lunar.

Contestatara mai arată că organele nu au luat în considerare la stabilirea bazei impozabile mărfurile, care încă se află pe stoc și nu au fost comercializate.

Cu privire la vânzarea unor utilaje sub prețul de achiziție, societatea contestatara arată, că cele mai multe utilaje nu au fost vândute în stare completă, lipsind anumite elemente, iar piesele de schimb au fost folosite la recondiționarea utilajelor.

**În drept**, în ce privește impozitul pe profit, art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:



*“(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”,*

iar potrivit art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

*“(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.”*

Față de prevederile legale de mai sus se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cele efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sau cele reglementate prin acte normative în vigoare. În aceste condiții, pentru ca o cheltuială să poată fi considerată deductibilă din punct de vedere al impozitului pe profit, aceasta trebuie regăsită în prețul produselor comercializate și în veniturile realizate.

Totodată, art.21 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede în mod expres cheltuielile care nu sunt deductibile, astfel:

*“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*[...]*

*e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii”.*

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cele efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și cele prevăzute în mod expres de normele legale și care au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile.

Ori, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere la calculul profitului impozabil cheltuielile cu achiziționarea diferitelor bunuri/servicii, diferențele de preț în minus la mărfuri vândute, enumerate în conținutul prezentei decizii și în anexele raportului de inspecție fiscală care nu au legătură cu activitatea societății, nu sunt destinate realizării de venituri impozabile, sau investițiile la imobilele au fost efectuate în beneficiul proprietarilor acestora, suportate de societate, trecute pe cheltuielile de exploatare.

Nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației faptul că investițiile și lucrările de renovare a imobilului în cauză, proprietatea asociatului, au fost efectuate în scopul producerii de venituri, imobilul fiind

subînchiriat, având în vedere, că pe de o parte societatea nu a putut prezenta în perioada când s-a efectuat controlul nici o dovadă pentru a justifica realizarea de operațiuni economice taxabile la imobilele din ... și cea din ..., iar contractele de închiriere la care se face referire au fost înregistrate la AFP Mun. Miercurea Ciuc la data de ...05.2009, deci după data încheierii inspecției fiscale și a întocmirii RIF-ului nr.../...2009. Iar pe de altă parte, însăși prin contractul, încheiat între PERS. X ca proprietar și SC X SRL reprezentat tot de PERS. X ca asociat unic – administrator, se demonstrează că societatea a efectuat lucrări de renovare a imobilului în favoarea asociatului, fără ca contravaloarea lucrărilor să fi fost facturată, iar ca contrapartidă societatea fiind scutită de plata chiriei pentru o durată de ... ani. Se precizează că asociatul unic PERS. X, în calitate de proprietar nu a declarat la organele fiscale venituri din cedarea folosinței bunurilor.

În altă ordine de idei, chiar dacă investițiile erau efectuate la imobilele societății sau în favoarea acesteia, cheltuielile acestora se recuperează pe calea amortizării și nu pe cheltuielile de exploatare.

Motivul invocat de contestarea ca organul de control nu a luat în considerare marfa aflată în stoc, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere ca inspecția fiscală nu a reclaculat veniturile realizate din vânzarea de mărfuri, ci nu a acceptat la deducere cheltuielile înregistrate care nu erau aferente veniturilor, astfel stocul de marfă nu are nici o relevanță la stabilirea bazei impozabile.

Cu privire la vânzarea unor utilaje sub prețul de achiziție, organele de inspecție nu au acceptat la deducere diferența de preț în minus, pe principiul ca o cheltuială trebuie regăsită în prețul produselor comercializate și conform reglementărilor contabile la ieșirea din gestiune mărfurile se scad la valoarea lor de intrare în gestiune, iar diferența de cost nerecuperată din prețul de vânzare al mărfurilor respective reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal, întrucât nu este aferentă veniturilor realizate. Astfel, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației argumentul societății ca utilajele nu au fost vândute în stare completă, lipsind anumite elemente și era normal că prețul să fie sub prețul de achiziție, iar piesele de schimb au fost folosite la recondiționarea utilajelor, având în vedere cele sus arătate și ca cheltuielile cu recondiționare trebuiau reflectate în prețurile de vânzare.

**În drept**, în ce privește taxa pe valoarea adăugată, potrivit art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, “dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa 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 data de 01.01.2007, art. 145 are următorul cuprins:

“[...]

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

a) operațiuni taxabile;...[...]

Având în vedere prevederile legale sus menționate, se reține ca taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmează să fie livrate/prestate este deductibilă doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile sau au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile.

Ori, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă diferitelor achiziții bunuri/servicii enumerate în cuprinsul prezentei decizii mai detaliat la capitolul impozit pe profit și în anexele raportului de inspecție fiscală care nu au legătură cu activitatea societății, nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile sau investițiile au fost efectuate în beneficiul proprietarilor de imobile, suportate de societate, trecute pe cheltuielile de exploatare.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că argumentele aduse de societatea contestată nu schimbă situația de fapt constatată de organele de inspecție fiscală se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SRL pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar pe anul 2007 în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei rămasă de plată pe perioada ...12.2005 – ...12.2008, stabilite prin decizia de impunere nr. .../...2009.

**Referitor la majorările de întârziere contestate în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit și în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar pe perioada ...12.2005 – ...12.2008, stabilite prin decizia de impunere nr. .../...2009, având în vedere faptul că stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatarii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar în ceea ce privește contestația pentru debitele principale a fost respinsă ca neîntemeiată, contestația se va respinge și pentru majorările de întârziere, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principalem”**.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19, 21, 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **SC X SRL** Împotriva Deciziei de impunere nr. .../...2009, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe profit,
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- ... lei taxă pe valoare adăugată,
- ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată.

2. Admiterea contestației pentru suma totală de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei stabilită suplimentar de plată pe perioada ianuarie 2005 – noiembrie 2005 și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

**DIRECTOR COORDONATOR,**