

DECIZIA nr. _____/_____ privind
solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L.
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 1 a fost sesizata de catre Administratia sector 1 a Finantelor Publice cu adresele nr. x si nr. x inregistrate la D.G.R.F.P.B. sub nr. x si sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de catre S.C. X S.R.L., prin imputernicit xconform imputernicirii avocatale seria x si cu sediul ales situat in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia sector 1 a Finantelor Publice sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x, emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei sector 1 a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. x si comunicate prin remitere sub semnatura in data de x, prin care organele fiscale au stabilit obligatii suplimentare in suma totala de x lei, reprezentand:

- x lei = impozit pe profit stabilit suplimentar de plata;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = TVA stabilita suplimentar de plata;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA;
- x lei = penalitati de intarziere aferente TVA.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1), art. 272 si art. 352 din Codul de procedura fiscala, aprobat prin Legea nr. 207/2015 cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de catre S.C. X S.R.L..

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, S.C. X S.R.L. considera ca organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli de protocol in suma de x lei si o pierdere fiscala de x lei, fata de ce a stabilit societatea, respectiv cheltuieli de protocol peste limita legala de x lei si pierdere fiscala de x lei. De asemenea, contestara mentioneaza ca in cuprinsul raportului de inspectie fiscala nu se face nicio referire la modul in care a fost determinata suma de x lei, reprezentand cuantumul cheltuielilor de protocol inregistrate de societate, avand in vedere ca in balanta de verificare cheltuielile de protocol sunt de x lei.

Contestatarul sustine ca raportul de inspectie fiscala a reintregit in mod gresit veniturile cu suma de x lei, provenite din contractele cu x si x, stabilindu-se, astfel, venituri totale in suma de x lei, fata de cele stabilite de catre societate in suma de x lei.

Contestatarul arata ca începând cu data de x, când a intrat in vigoare contractul de inchiriere intre SC X SRL si x, care a preluat in calitate de locatar dreptul de folosința

asupra întregii suprafețe a x, contractul de inchiriere între SC X SRL și x a fost transferat către x, acesta fiind motivul pentru care SC X SRL nu a facturat și nici încasat c/val chiriei prevăzute în contractul inițial.

Contestatară menționează că în contractul de închiriere nr. x încheiat între SC x SRL și SC x, la art.5 alin. (1) se prevede că: *“Închirierea imobilului se facecu un termen de grație de 1 (unu) an, respectiv primul an de contract.”* iar la art. 6 alin. (2) se prevede că: *“Chiria corespunzătoare perioadei de grație de 1 an se reealonează în rate egale pe parcursul anului 2 și 3 din contract”*.

Contestatară precizează că având în vedere faptul că rezilierea contractului dintre SC X SRL și x s-a făcut ca urmare a rezilierii contractului dintre x și x, înainte de terminarea primului an contractual, a intervenit clauza de forță majoră care a afectat derularea cu bună credință a contractului încheiat între SC X SRL și x și a împiedicat facturarea c/val chiriei aferente primului an de contract și considera că acesta este motivul pentru care, în evidența contabilă a contestatarii nu s-au înregistrat venituri aferente contractelor de închiriere încheiate între SC X SRL și x, respectiv x.

Contestatară arată că prin raportul de inspecție fiscală, în mod greșit, au fost stabilite cheltuieli în suma de x lei, față de cheltuieli declarate de societate în suma de x lei, stabilindu-se o diferență de x lei, fiind eliminate cheltuielile aferente achizițiilor de materiale de la SC x SRL și x SRL întrucât nu au fost raportate în declarația 394 și nu s-a făcut dovada realității.

Contestatară considera că aceste cheltuieli au fost efectuate cu ocazia derulării contractului încheiat de SC X SRL, în calitate de prestator, cu x, în calitate de beneficiar, ce a avut ca obiect reamenajarea imobilului din x

Contestatară precizează că realitatea lucrărilor și materialelor reiese din faptul că acest contract a fost însoțit de autorizația de construcție, devizul de lucrări și materiale și susține că în urma efectuării acestor lucrări a fost încheiat procesul verbal de recepție a lucrărilor la care au participat atât beneficiarul lucrării cât și reprezentanții ai x și ai x.

Contestatară arată că echipa de inspecție a reintregit veniturile cu suma de x lei, provenite din contractele cu x și x, stabilind venituri totale în suma de x lei, față de x lei stabilite de societate și menționează că rezilierea contractului dintre SC X SRL și x, s-a produs ca urmare a evacuării societății x din clădire de către x.

Contestatară menționează că rezilierea acestui contract s-a datorat unui terț și nu voinței locatarului, și ulterior, în data de x, s-a pronunțat intrarea în insolvență a debitorului x, iar în data de x, s-a pronunțat intrarea în faliment a societății x.

De asemenea, contestatară menționează că prin raportul de inspecție fiscală, în mod greșit au fost stabilite cheltuieli în suma de x lei, față de cheltuielile declarate de societate în suma de x lei, stabilindu-se o diferență de x lei și astfel, au fost eliminate cheltuielile aferente achizițiilor de materiale de la x SRL și x SRL, care nu au fost raportate în declarația 394 și considera că impozitul pe profit corect calculat este de x lei, față de cel stabilit de echipa de inspecție fiscală în suma de x lei.

Contestatară arată că deține autorizație de construcție pentru lucrările efectuate de către furnizorii x și x, existând și un proces-verbal de recepție a lucrărilor, motiv pentru care considera discutabilă măsura înscrierii ca nedeductibilă a sumei de x lei.

Contestatară considera că suma de x lei neadmisă la rambursarea TVA prin RIF nr.x, întocmit de organele de inspecție fiscală ale AJFP VRANCEA, trebuia luată în calcul de noua echipă de inspecție fiscală și nu trebuia respinsă de către aceasta.

Contestatară afirmă că în urma expertizei contabile efectuate de către societate, s-a constatat că o serie de deconturi au fost gresit întocmite, ceea ce a determinat o diferență consistentă între sumele pe care societatea le-a înregistrat în evident contabilă și cele pe care le-a raportat prin deconturile de TVA.

Contestatară arată că având în vedere faptul că în anul x, societatea a depășit plafonul de depunere a decontului de TVA trimestrial, făcând necesară înregistrarea începând cu anul x ca platitor de TVA lunar prin depunerea declarației de mențiuni 010 și nu 050, așa cum eronat s-a menționat în raportul de inspecție fiscală, însă această modificare a fost făcută abia începând cu anul x.

Contestatară menționează că în realitate, așa cum în mod corect calculează expertul, SC X SRL, la sfârșitul anului x are de recuperat suma de x lei și nu are de plătit suma de x lei, cum s-a stabilit în raportul de inspecție fiscală.

Referitor la modul de determinare de către echipa de inspecție fiscală a taxei pe valoarea adăugată, contestatară susține că în neconcordanță cu realitatea economică, a fost ajustată TVA colectată cu sumele aferente contractelor de închiriere încheiate cu locatorii x și x și a fost ajustată TVA deductibilă cu suma respinsă la rambursare de către ANAF Vrancea.

De asemenea, contestatară consideră că în mod injust a fost ajustată baza de calcul a TVA deductibilă pentru sumele investite de către SC X SRL în amenajarea spațiului închiriat.

Contestatară apreciază că la sfârșitul anului x are un sold de plată în suma de X lei și nu sold de plată în suma de x lei, cum a stabilit echipa de inspecție fiscală.

În concluzie, contestatară solicită admiterea contestației și anularea Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere.

II. În baza Raportului de inspecție fiscală nr. x, Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Administrației sector 1 a Finanțelor Publice a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. x pentru S.C. X S.R.L., prin care organele fiscale au stabilit obligații suplimentare în suma totală de x lei, reprezentând:

- x lei = impozit pe profit stabilit suplimentar de plată;
- x lei = dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = TVA stabilită suplimentar de plată;
- x lei = dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- x lei = penalități de întârziere aferente TVA.

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

Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației sector 1 a Finanțelor Publice au efectuat inspecția fiscală la S.C. X S.R.L., controlul fiind finalizat prin emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. x, prin care s-au stabilit obligații suplimentare în suma totală de x lei, reprezentând:

- x lei = impozit pe profit stabilit suplimentar de plată;
- x lei = dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

- x lei = penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = TVA stabilita suplimentar de plata;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA;
- x lei = penalitati de intarziere aferente TVA.

3.1 Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de x lei.

Cauza supusa solutionarii este daca, contestatara datorează impozit pe profit suplimentar de plata in suma de x lei in condițiile în care motivele invocate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.

În fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru perioada x-x cheltuieli nedeductibile si venituri impozabile care au condus la majorarea bazei de impunere in suma de x lei si la un impozit pe profit aferent in suma de x lei.

Conform bazei de date a Administrației Sectorului 1 a Finanțelor Publice București și a datelor culese de pe site-ul oficial al Ministerului Finanțelor Publice, in perioada verificata societatea a declarat venituri impozabile realizate prin depunerea situațiilor financiare si a declarației 101 in anul x, x si x.

In baza de date a Administrației Sectorului 1 a Finanțelor Publice București s-a constatat ca societatea a declarat următoarele cifre de afaceri anuale si profit net/pierdere neta:

- in anul x: o cifra de afaceri de x lei si o pierdere fiscala de x lei;
- in anul x: o cifra de afaceri de x lei si o pierdere neta de x lei;
- in anul x: o cifra de afaceri de x lei si un profit fiscal de x lei.

In urma verificărilor, echipa de inspecție fiscala a stabilit urmatoarele:

- cheltuieli nedeductibile in suma de x lei, reprezentand cheltuieli cu protocolul peste limita legala, neluate in calcul de societate;
- cheltuieli nedeductibile in suma de x lei aferente achizițiilor de materiale de la x si x SRL, care nu sint raportate in declaratia informativa 394, nici de furnizor si nici de client (X SRL) si pentru care contribuabilul verificat nu a făcut dovada prin documente a realitatii cheltuielilor cu materialele de construcții, astfel ca nu s-a putut determina obiectiv daca acestea sunt reale si ca aceste cheltuieli au fost destinate utilizării in folosul obținerii de venituri impozabile;
- cheltuieli aferente TVA neadmisa de către organele de inspecție ale Administrației Județene a Finanțelor Publice Vrancea, in suma de x lei considerata cheltuiala deductibila in mod eronat de către societate;
- reintregirea veniturilor nedecarate de societate care au la baza relațiile contractuale de închiriere cu x si x in suma de x lei si suma de x lei de la x;

Având în vedere cele mai sus precizate, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit stabilit suplimentar de plata in suma de x lei.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, prin contestația formulată, societatea solicita anulara Raportului de inspecție fiscală si a Deciziei de impunere, considerând ca sumele calculate de catre echipa de inspecție fiscală nu reflectă adevarul si principiul realității economice, asa cum rezultă din raportul de expertiză pe care și-l însușește si care face parte integrantă din prezenta contestație.

În drept, art. 19 alin. (1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Codul fiscal:

“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.”

Norme metodologice:

“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.”

Codul fiscal:

“Art. 21. - (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.”

Așadar, potrivit prevederilor legale citate mai sus, sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Totodată, în cadrul aceluiași art.21, la alin.(4) sunt stipulate cheltuielile care nu dau drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

Codul fiscal:

*„Art.21- (4) Următoarele cheltuieli **nu sunt deductibile**:*

[...]

„f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”

Norme metodologice:

“44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Art. 6 alin. (1) și alin. (2), Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„(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.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Potrivit pct. A din Normele metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin O.M.E.F. nr. 3.512/2008 privind documentele financiar-contabile:

“A. Norme generale

1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

2. **Documentele justificative** trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- **conținutul operațiunii economico-financiare** și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- **datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;**
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- **alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.**

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare”.

Trebuie menționat ca orice persoana impozabilă care desfășoară activitate economică pe teritoriul României trebuie să respecte următoarele prevederi:

Anexa 1 pct. 156 alin. (1) din Reglementările contabile aprobate prin OMFP 3055/2009 care prevede:

“(1) Detinerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

În continuare, la alin. (2) litera a) se prezintă una dintre operațiunile care trebuie efectuate pentru aplicarea alin. (1), astfel:

“(2) În aplicarea alin. (1) este necesar să se asigure:

a) recepționarea tuturor bunurilor materiale intrate în entitate și înregistrarea acestora la locurile de depozitare. Bunurile materiale primite pentru prelucrare, în custodie sau în consignatie se recepționează și înregistrează distinct ca intrări în gestiune.”

Deci, conform literei a) toate bunurile materiale intrate în unitate trebuie recepționate și înregistrate pe locuri de depozitare.

Ca urmare, fiecare gestionar (persoana responsabilă cu evidența/gestionarea bunurilor) trebuie să efectueze recepția fizică a bunurilor intrate și să consemneze rezultatele recepției (atât în situația în care apar diferențe în plus sau minus între cantitățile din documentul de intrare-factura/aviz-si cele efectiv primite, cât și în situația în care nu există diferențe) într-un document justificativ, respectiv “nota de recepție și constatare de diferențe” cod 14-3-1A reglementat de OMFP nr. 3512/2008 privind documentele

financiar-contabile, document pe care contribuabilul nu l-a prezentat nici în timpul inspecției fiscale și nici în susținerea contestației.

Recepția nu poate avea loc decât în momentul primirii bunurilor pe baza documentelor însoțitoare și, recomandat, în prezența delegatului furnizorului, care, în caz de diferențe, va semna și el nota de recepție și constatare de diferențe.

Pentru dovedirea scaderii de gestiune și înglobării în obiectivul menționat (construcție decoruri), este obligatoriu a se utiliza documentul justificativ "bon de consum" cod 14-3-4A reglementat de OMFP nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile.

Un alt document de evidență la locul de depozitare a intrărilor, ieșirilor și stocurilor bunurilor, este "fisa de magazie" cod 14-3-8 reglementat de OMFP nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, în acest document consemnându-se în ordine cronologică atât intrările, cât și ieșirile din gestiune, știindu-se cu exactitate stocurile bunurilor.

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la baza documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrarea în gestiune.

Codul fiscal:

*„Art.21- (4) Următoarele cheltuieli **nu sunt deductibile**:*

[...]

„m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

Norme metodologice:

"48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Din prevederile legale anterior citate, se reține că, înregistrarea cheltuielilor cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte, situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, nu dau drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

De asemenea, în cadrul aceluiași art.21, la alin.(3) sunt stipulate cheltuielile care au deductibilitatea limitată pentru determinarea profitului impozabil. Astfel, potrivit prevederilor art.21 alin.(3) lit.a), următoarele cheltuieli au deductibilitatea limitată:

“a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;”

Totodată, se reține că au deductibilitate limitată, cheltuielile de protocol în limita a 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit.

Organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile si venituri impozabile care au condus la majorarea bazei impozabile aferente profitului impozabil stabilit pentru anii x, x si x, dupa cum urmeaza:

- Cheltuieli nedeductibile in suma de x lei, reprezentand cheltuieli cu protocolul peste limita legala, neluate in calcul de societate.

Afirmatia contestatarei cum ca in balanta de verificare cheltuielile de protocol sunt de x lei, nu poate fi luata in considerare intrucat, contestatara a inregistrat in mod eronat suma de x lei aferenta achizițiilor de cafea, zahar, lapte pentru cafea si alte asemenea necesare protocolului, in conturile 604 *"Cheltuieli privind materialele nestocate"* si 6028 *"Cheltuieli privind alte materiale consumabile"*, neevidentiindu-le prin intermediul contului 623 *"Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate"*.

Societatea a efectuat achizitii pentru care nu a intocmit note de intrare-receptie marfa si nici bonuri de consum. De asemenea, nu a efectuat corect inregistrarile contabile, neevidentiindu-le prin intermediul contului 623. Aceasta suma a influentat situatia fiscala la sfarsitul anului x si anume a diminuat pierderea fiscala de la x lei la x lei care va fi acoperita in anii urmasori.

- Cheltuieli nedeductibile in suma de x lei, aferenta bazei de calcul pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei respinsa la rambursare de catre Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vrancea prin Decizia de impunere nr. x, suma care a fost considerata de contestatara in mod eronat ca fiind cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit.

- Venituri in suma de x lei, nefacturate catre SC x, ca urmare a nerespectarii prevederilor art. 4 alin. (3) din contractul nr. x, incheiat intre cele doua societati, unde este stipulat faptul ca: *"Daca acest contract inceteaza inainte de termenul stabilit, din motive neimputabile LOCATARULUI ori la solicitarea unilaterala a LOCATORULUI, sau a oricarei terte persoane care face dovada legaturii dreptului de proprietate cu imobilul supus inchirierii, LOCATORUL se obliga sa restituie in termen de 60 zile suma totala investita de catre LOCATAR conform devizului de lucrari si a facturilor de achizitie de bunuri si servicii care trebuie sa cuprinda minim lucrarile specificate in Anexa nr. 3 la prezentul contract."*

In jurnalele de cumparari intocmite de catre contestatara in perioada martie - septembrie x s-au evidentiat facturi de achizitie de bunuri reprezentand mobilier, electrocasnice si alte dotari necesare funcționarii hotelului, emise de catre x.

La art. 4, alin. (3) din contract se prevede ca daca acest contract inceteaza înainte de termenul stabilit, SC x se obliga sa restituie in termen de 60 zile suma totala investita de către X S.R.L. conform devizului de lucrări si a facturilor de achiziție de bunuri si servicii.

Din informațiile puse la dispoziție de către proprietarul clădirii (x) reiese faptul ca incepand cu data de 1 iulie x, acesta a inceput inventarierea bunurilor mobile si imobile din cadrul locației, pentru preluarea hotelului de către x, moment in care X S.R.L. trebuia sa emită factura conform art. 4. alin. (3) din contractul cu SC x, clauza care nu a fost respectata de către societatea verificata.

Pe cale de consecință, X avea obligația de a include în baza de impozitare și a emite facturi în luna iulie x având ca obiect contravaloarea bunurilor și serviciilor achiziționate în vederea funcționării hotelului, în suma de x lei.

- Venituri în suma totală de x lei, reprezintă contravaloarea chiriei nefacturate în baza contractelor încheiate cu x, x, astfel:

- suma de X lei, venituri nefacturate către x din care X lei în anul X și X lei în anul x;
- suma de X lei, venituri nefacturate către x, din care X lei pentru anul x și X lei pentru anul x.

Societatea menționează în contestația depusă că nu avea obligativitatea de a emite facturi pentru spațiul subînchiriat către x și x SRL deoarece:

- în data de 09.11.x a intrat în vigoare contractul de subsubînchiriere între SC X SRL și x prin care x devine locatar asupra întregii suprafețe a hotelului, preia inclusiv contractul încheiat între X SRL și x SRL.

- la art. 5, alin 1 din Contractul dintre X SRL și x se prevede o perioadă de grație de un an în ceea ce privește chiria, plata făcându-se pe parcursul anului 2 și 3 din contract. Contractul se reziliază ca urmare a faptului că X începe inventarierea bunurilor existente în imobil la data de X, pentru a-și recupera bunurile date în folosință către SC x în anul 2001.

În urma analizei celor menționate de către societate, rezultă că forța majoră invocată (rezilierea contractului dintre X SRL și x) intervenită înainte de terminarea primului an de contract, nu exonerează locatarul de la plata chiriei la data în care contractul încetează. Respectiv, X SRL avea obligația să factureze chiria aferentă perioadei în care a desfășurat activitate la adresa din X, respectiv de la X până la data evacuării.

Pentru stabilirea sumelor mai sus menționate, s-a ținut cont de informațiile stipulate în contractele de subînchiriere și anume, sumele de x euro/lună la x, respectiv X euro/lună și X euro/lună utilități pentru x.

Intrucât în contractele respective nu este nicio mențiune cu privire la TVA, echipa de inspecție fiscală a considerat că TVA datorată este inclusă în prețul final, respectiv x euro pentru x și X euro pentru x.

- Cheltuieli nedeductibile în suma totală de x lei aferente achizițiilor de materiale de la x și x SRL, după cum urmează:

- suma de x lei, achiziții de materiale de la x din care X lei în anul X și X lei în anul x;
- suma de X lei, achiziții de materiale de la x SRL, în anul x.

Pentru achiziția de materiale de la x și x SRL, din perioada x-x, în suma totală de x lei, contestația nu a făcut dovada prin documente a realității cheltuielilor cu materialele de construcții, astfel că nu s-a putut determina obiectiv dacă acestea sunt reale și ca aceste cheltuieli au fost destinate utilizării în folosul obținerii de venituri impozabile.

De asemenea, aceste cheltuieli nu sunt raportate în declarația informativă 394, nici de furnizor și nici de petentă.

Organele de inspecție fiscală menționează că petenta nu are ca obiect de activitate prevăzut în actul constitutiv de a efectua lucrări de construcție, nu detine personal calificat în vederea executării lucrărilor de construcție, nu detine utilaje necesare acestor tipuri de lucrări și nici nu a pus la dispoziție contracte de sub-antrepriză.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au majorat baza de impunere aferentă anilor x, x și x cu contravaloarea cheltuielilor nedeductibile și a veniturilor impozabile, stabilind un impozit suplimentar în suma de x lei și întrucât petenta cu ocazia depunerii contestației nu prezintă documente justificative în susținerea acestora prin care să

combata constatarile organelor de inspectie fiscala, contestatia urmează sa fie respinsa pentru acest capat de cerere ca neintemeiată.

3.2 Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de x lei lei.

Cauza supusa solutionarii este daca, contestatara datorează taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei in condițiile în care motivele invocate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.

În fapt, echipa de inspectie fiscala a stabilit urmatoarele:

- TVA neadmisa la deducere in suma de X lei aferenta achizițiilor de materiale de la x si x SRL, care nu sint raportate in declaratia informativa 394, nici de furnizor si nici de client (X SRL) si pentru care contribuabilul verificat nu a făcut dovada prin documente a realitatii cheltuielilor cu materialele de construcții;
- TVA colectata in suma de X lei aferenta veniturilor nedeclarate de societate care au la baza relațiile contractuale de închiriere cu x si x, precum si cheltuielile cu investitiile nefacturate catre x;
- TVA respinsa la deducere in suma de X lei, reprezentând diferența între TVA dedusa raportata prin decont (X lei) si TVA dedusa stabilita de echipa de inspectie fiscala (X lei);
- diferenta in suma de X lei reprezentand TVA colectata si înregistrata de societate in evidenta financiar-contabila, dar neraportata prin deconturile de TVA.

În drept, potrivit art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata:

"Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile; [...]"

"Art. 146. Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 [...]"

Conform pct. 45 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata:

"(1) În sensul [art. 145](#) alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform [art. 153](#) din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la [art. 147¹](#) alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. Deducerea se exercită

prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la [art. 156²](#) din Codul fiscal, *depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform [art. 153](#) din Codul fiscal. În cazul persoanelor impozabile nestabilite pe teritoriul României se aplică prevederile art. 147² din Codul fiscal în perioada în care nu au fost înregistrate în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, în situația în care persoanele respective au solicitat rambursarea taxei în baza art. 147² din Codul fiscal și în perioada respectivă îndeplineau condițiile pentru a beneficia de rambursare conform prevederilor art. 147² din Codul fiscal. Persoanele impozabile nestabilite în România, dar înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, aplică prevederile art. 147¹ din Codul fiscal inclusiv pentru achizițiile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA, în situația în care pentru respectivele achiziții nu au solicitat rambursarea taxei conform art. 147² din Codul fiscal.*

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) **trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la [art. 145](#) – [147¹](#) din Codul fiscal.** Dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal poate fi exercitat de persoana impozabilă chiar dacă factura nu conține mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit beneficiarului conform art. 153 din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (19) din Codul fiscal, factura nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA pentru operațiunile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal. (...)

(6) În cazul imobilizărilor în curs de execuție care nu se mai finalizează, în baza unei decizii de abandonare a executării lucrărilor de investiții, fiind scoase din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, persoana impozabilă își poate păstra dreptul de deducere exercitat în baza [art. 145](#) alin. (2) din Codul fiscal, indiferent dacă sunt sau nu valorificate prin livrarea imobilizărilor ca atare sau după casare, dacă din circumstanțe care nu depind de voința sa persoana impozabilă nu utilizează niciodată aceste bunuri/servicii pentru activitatea sa economică, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în cauza C-37/95 Statul Belgian împotriva Ghent Coal Terminal NV. **Dreptul de deducere poate fi păstrat și în alte situații în care achizițiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform [art. 145](#) alin. (2) din Codul fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economică a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de voința sa, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în cauza C-110/94 Intercommunale voor zeewaterontziltling (INZO) împotriva Statului Belgian.(...).**"

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizițiilor în raport de utilizarea acestora pentru operațiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se rețin următoarele:

Potrivit prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, menținute și în Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității".

Rezulta ca art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, **principiul prevalenței economiei asupra juridicului**, al realității economice, în baza căreia **autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din**

punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscale permit, in circumstante anume determinate, deducerea acesteia *chiar si in situatia in care o persoana impozabila nu a fost inca inregistrata in scopuri de taxa*, cu conditia ca persoana in cauza sa-si dovedeasca intentia de a desfasura o activitate economica ce presupune realizarea de operatiuni taxabile, iar investitiile pregatitoare sunt necesare initierii acestei activitati economice. *A fortiori, o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul la deducere in aceeasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.*

Astfel, la paragr. 23 si 24 din cazul C-110/94 Inzo si paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii** si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica **autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile.** In cazurile de frauda sau de abuz, in care, de exemplu, persoana implicata, sub pretextul intentiei de a desfasura o anumita activitate economica, de fapt cu intentia de a obtine bunuri proprii pentru care se poate obtine o deducere, autoritatea fiscala poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului ca acele deduceri au fost efectuate pe declaratii false.

Totodata, potrivit jurisprudentei Curtii Europene de Justitie, persoana impozabila ce actioneaza ca atare are dreptul sa deduca TVA pentru bunuri ce i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate in scopul realizarii unui proces investitional, si pe care a intentionat sa le foloseasca in cadrul operatiunilor taxabile. Dreptul de deducere **ramane dobandit cand, din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa, persoana impozabila nu s-a folosit niciodata de bunurile si serviciile achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.**

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, **persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci sa si demonstreze ca achizitiile facturate au fost utilizate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective.**

Totodata, din jurisprudenta comunitara in materie reiese ca exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare, statele membre avand suficienta putere de a solicita persoanelor impozabile **dovezi obiective** care sa sustina intentia declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere, simpla prezentare a unor documente neputand asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere de catre contribuabili.

Pentru veniturile in suma totala de x lei, care trebuiau facturate de contestatara in baza contractelor incheiate cu x, x, ca urmare a incetarii contractului inainte de termenul stabilit, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata in suma de X lei.

Societatea mentioneaza in contestatia depusa ca nu avea obligativitatea de a emite facturi pentru spatiul subinchiriat catre x si x SRL deoarece:

- in data de X a intrat in vigoare contractul de subinchiriere intre SC X SRL si x prin care x devine locatar asupra intregii suprafete a hotelului, preia inclusiv contractul incheiat intre X SRL si x SRL.

- la art. 5, alin 1 din Contractul dintre X SRL si x se prevede o perioada de gratie de un an in ceea ce priveste chiria, plata facandu-se pe parcursul anului 2 si 3 din contract. Contractul se reziliaza ca urmare a faptului ca X incepe inventarierea bunurilor existente in imobil la data de X, pentru a-si recupera bunurile date in folosinta catre SC x.

In urma analizei celor mentionate de catre societate, rezulta ca forta majora invocata (rezilierea contractului dintre X SRL si x) intervenita inainte de terminarea primului an de contract, nu exonereaza locatarul de la plata chiriei la data in care contractul inceteaza. Respectiv, X SRL avea obligatia sa factureze chiria aferenta perioadei in care a desfasurat activitate la adresa din X, respectiv de la X ziționate in vederea funcționarii hotelului, in suma de x lei, care trebuiau facturate de contestatara catre SC x, ca urmare a nerespectarii prevederilor art. 4 alin. (3) di pana la data evacuării.

Pentru bunurile si serviciile achin contractul nr. x, incheiat intre cele doua societati care prevedea ca daca acest contract inceteaza înainte de termenul stabilit, SC x se obliga sa restituie in termen de 60 zile suma totala investita de către X S.R.L. conform devizului de lucrări si a facturilor de achiziție de bunuri si servicii organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata in suma de X lei

Din informațiile puse la dispoziție de către proprietarul clădirii (X) reiese faptul ca incepand cu data de X, acesta a inceput inventarierea bunurilor mobile si imobile din cadrul locației, pentru preluarea hotelului de către X, moment in care X S.R.L. trebuia sa emită factura conform art. 4. alin. (3) din contractul cu SC x, clauza care nu a fost respectata de către societatea verificata.

Pe cale de consecință, contestatara avea obligația de a include in baza de impozitare si a emite facturi in luna iulie x avand ca obiect contravaloarea bunurilor si serviciilor achiziționate in vederea funcționarii hotelului, in suma de x lei.

Referitor la TVA neadmisa la deducere in suma de X lei aferenta achizițiilor de materiale de construcții de la x si x SRL contestatara nu a făcut dovada prin documente a realitatii cheltuielilor cu materialele de construcții, astfel ca nu s-a putut determina obiectiv daca acestea sunt reale si ca aceste cheltuieli au fost destinate utilizării in folosul obținerii de venituri impozabile, nu a prezentat note de intrare receptie, avize de însoțire, bonuri de consum si documente de transport a materialelor de construcții achiziționate.

De asemenea, aceste cheltuieli nu sunt raportate in declarația informativa 394, nici de furnizor si nici de petenta.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca petenta nu are ca obiect de activitate prevazut in actul constitutiv de a efectua lucrari de constructie, nu detine personal calificat in vederea executarii lucrarilor de constructie, nu detine utilaje necesare acestor tipuri de lucrari si nici nu a pus la dispozitie contracte de sub-antrepriza.

Simpla contractare si achizitie a unor bunuri si servicii de catre o societate comerciala **nu sunt suficiente** pentru a demonstra ca acestea sunt in beneficiul societatii si au scopul de a realiza operatiuni taxabile, asa cum eronat sustine contestatoarea, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea conditiei prevazuta de art. 146 din Codul fiscal (detinerea documentului justificativ) pentru ca o persoana impozabila sa-si poata deduce imediat, integral si nelimitat taxa aferenta achizițiilor, de vreme ce are

prevazut in obiectul de activitate desfasurarea de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA. Or, o asemenea ipoteza ar lipsi de orice efecte juridice dispozitiile art. 145 alin. (2) teza intai din Codul fiscal, care conditioneaza in mod evident deductibilitatea taxei aferente achizitiilor de alocarea lor unor destinatii precise, anume stabilite de lege, prin folosirea sintagmei "**daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni (...).**" Dimpotriva, prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit sa intareasca **legatura directa si imediata care trebuie sa existe intre achizitii si utilizarea lor propriu-zisa, respectiv ca scopul acestor achizitii sa fie subordonat utilizarii in folosul operatiunilor impozabile** pentru care legea prevede drept de deducere si in beneficiul persoanei impozabile.

Caracterul obiectiv al dovezilor, presupune ca acestea sa fie emise si/sau intocmite in raport cu terte persoane astfel incat sa depaseasca caracterul „pro causa” al inscrisurilor/sustinerilor emenate exclusiv de la S.C. X S.R.L. si sa ateste fapte care s-au produs in realitate in sensul initierii efective a demersurilor in vederea materializarii intentiei exprimate de contestatara.

Se retine ca, potrivit jurisprudentei Curtii Europene de Justitie, exista situatii in care se acorda drept de deducere a TVA societatilor pentru achizitiile de bunuri si/sau servicii efectuate anterior inceperii activitatii taxabile, chiar daca ulterior acestea nu vor fi utilizate in cadrul activitatii taxabile, **dar numai in cazul in care se dovedeste intentia persoanei la momentul achizitiei, de a utiliza bunurile/serviciile in folosul activitatii taxabile ulterioare si, din motive obiective, acest lucru nu a mai fost posibil, acestea datorandu-se unor circumstante obiective ce nu depind de vointa sa.**

Se reține că petenta nu prezintă argumente de fapt sau dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, acesta având sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal, așa cum rezultă și din prevederile art. 72 și art. 73 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

"Art. 72. Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile.

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/platitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare."

"Art. 73. Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale.

(1) Contribuabilul/platitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal."

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfiintit de art. 249 "**cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege**" și art. 250 "**dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]**" din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

În consecință, urmează a se respinge ca neîntemeiată și nesustinută cu documente justificative, contestația S.C. X S.R.L. pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de x lei.

3.3. Referitor la majorări de întârziere/dobânzi în suma totală de x lei.

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează accesoriile în suma totală de x lei, în condițiile în care nu se contestă modul de calcul și stabilirea acestora iar contestația se respinge în privința impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar contestată.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. x, i s-au comunicat societății accesorii în suma totală de x lei, calculate pentru perioada x-x, reprezentând:

- x lei = dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- x lei = penalități de întârziere aferente TVA.

În drept, în ceea ce privește calcularea accesoriilor, potrivit art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd:

„Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

„Art. 120 Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

[...]

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Nivelul dobânzii de întârziere a fost micșorat la 0,03% pentru fiecare zi de întârziere prin O.U.G. nr. 8/2014, începând cu data de 1 martie 2014.

„Art. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.”

Referitor la accesoriile în suma totală de x lei, aferente impozitului pe profit în suma de x lei și TVA în suma de x lei care a fost contestată, individualizate prin Decizia de

impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x, se retine ca stabilirea acestor obligatii de plata in sarcina societatii, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

In conditiile in care la pct. 3.1 - 3.2 al prezentei decizii s-a retinut ca fiind datorate debitele reprezentand impozitul pe profit in suma de x lei si TVA in suma de x lei care au fost contestate, iar, pe de alta parte, societatea nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte ca s-au calculat eronat aceste accesorii, rezulta ca aceasta datoreaza si suma totala de x lei, cu titlu de dobanzi si penalitati de intarziere, reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*".

Drept pentru care, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. X S.R.L., cu privire la accesorii in suma totala de x lei (x lei dobanzi/majorari de intarziere + x lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit si x lei dobanzi/majorari de intarziere + x lei penalitati de intarziere aferente TVA, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x, emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei sector 1 a Finantelor Publice.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, se :

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. X S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x, emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei sector 1 a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. x, pentru obligatii suplimentare in suma totala de x lei, reprezentand:

- x lei = impozit pe profit stabilit suplimentar de plata;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = TVA stabilita suplimentar de plata;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA;
- x lei = penalitati de intarziere aferente TVA,

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.