

## **DECIZIA NR.**

privind soluționarea contestației formulată de SC X SRL înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr.

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice, a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 1, prin adresa nr., înregistrată la D.G.F.P. sub nr. asupra contestației formulată de SC X SRL cu sediul social ... , strada ..., nr. , jud... .

Obiectul contestației îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., pentru suma totală de lei reprezentând:

- impozit pe profit stabilit suplimentar de plată,
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată,
- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. având la bază constatările din Raportul de inspecție fiscală nr., a fost emisă de organele de inspecție fiscală ale Serviciului de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 1 - Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .

Împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. , emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. , SC X SRL formulează și depune contestație, înregistrată la D.G.F.P.sub nr..

Contestația este considerată depusă în termenul legal, având în vedere prevederile art. 207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.209 alin.(1) lit. a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de SC X.

**I.** Prin contestația formulată SC X SRL solicită respingerea în totalitate a Raportului de inspecție fiscală nr. , pe motiv că este neîntemeiat în fapt și în drept, iar ca și consecință anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. , pentru suma de lei reprezentând diferența de impozit pe profit în sumă de lei, majorări de întârziere aferente în sumă de lei, diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în sumă de lei, având în vedere următoarele:

**1.** Contestatoarea semnalează "o ușoară" neatenție a organelor de inspecție fiscală privind principalii furnizori ai societății (SC X SRL nu își are sediul în ... ) și principalii clienți (SC X nu există ca și beneficiar al societății).

Contestatoarea precizează că nu aduce nici un comentariu legat de factura fiscală nr.../10.03.2008, arătând că aceasta nu a fost înregistrată în evidența contabilă dintr-o eroare a contabilei, astfel că este evident ca societatea să suporte impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată, penalitățile și dobânzile aferente.

Referitor la Anexa nr.1 din raportul de inspecție fiscală, contestatoarea consideră că s-a produs o gravă eroare de calcul, neținându-se cont de faptul că în anul 2008 societatea a achiziționat prin credit bancar un imobil “ la roșu” (conform CF) în vederea schimbării sediului social actual și a desfășurării pe viitor a activității societății, care impunea cheltuieli de finisaje și dotări la acest imobil. În acest context, contestatoarea precizează că de reținut este faptul că s-au strecurat neînțelegeri de ordin contabil în interiorul societății (cheltuieli directe în schimbul deducerii amortizării), “dar asta nu înseamnă că trebuie profitat de acest aspect și pus la zid operatorul economic.”

Contestatoarea menționează că, la data achiziționării imobilului în ....., acesta nu beneficia de utilități (apă, lumină canalizare, gaz) ceea ce poate fi dovedit cu acte, iar SC X SRL a investit în imobil, dotându-l cu utilitățile amintite mai sus și cu finisajele corespunzătoare, respectiv materiale de construcții pentru care deține devize de lucru și procese verbale de recepționare a fiecărei lucrări efectuate în regie proprie de către “tatăl și socru meu (ambii pensionari) și soțul meu.”

Totodată, contestatoarea precizează că documentele doveditoare care susțin cele de mai sus nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală întrucât aceștia nu le-au solicitat, nefiind luat în calcul faptul că lucrările s-au efectuat în regie proprie, “acuzând societatea” că angajații ei sunt trei femei (muncitori necalificați) și că nu deține un contract de colaborare cu o firmă specializată.

De asemenea, contestatoarea arată că din categoria erorilor regăsite în raportul de inspecție fiscală se înscrie și cea referitoare la faptul că la pct. 2 se face referire la numita Y, în fapt, conform contractului de vânzare-cumpărare a imobilului “Y este Z” și care este vânzătorul acestui imobil către SC X SRL, memoriul de arhitectură .../2008 fiind întocmit în anul 2008 (anul cumpărării imobilului).

Contestatoarea arată și faptul că “la așa zisa discuție finală cu contribuabilul” a fost “obligată” să semneze “o hârtie” precum că a luat la cunoștință despre raportul de inspecție fiscală, “chiar amenințată” că dacă nu semnează este infracțiune sau contravenție, nepermițându-i-se să-l studieze în amănunt.

În ceea ce privește Anexa nr.2 din raportul de inspecție fiscală, contestatoarea susține că poate pune la dispoziție documentația aferentă “cu explicația pe fiecare în parte”. Referitor la cele înscrise în Anexa nr.2, contestatoarea precizează câteva aspecte “rău înțelese” de către organele de inspecție fiscală și anume:

- pentru parbriz Fiat, parbriz Opel Vectra precum și reparație Peugeot există contract de comodat la data inspecției;
- achiziționarea unui aspirator cu factura nr.../02.02.2010, în fapt, este un laptop Acer Aspire care se regăsește în patrimoniul firmei, respectiv obiect de inventar;
- achiziționarea unui aparat foto, acesta este necesar desfășurării activității în planul de marketing;
- detector radar și sistem de navigație, acestea sunt folosite în deplasări în țară la beneficiari;
- storcător de fructe și robot de bucătărie, acestea fiind necesare pentru protocol.

**2.** Contestatoarea susține că în raportul de inspecție fiscală se regăsesc grave erori de impunere, pentru multe dintre ele sunt documente care justifică prezența lor.

Contestatoarea arată că în același raport de inspecție fiscală se regăsesc erori de gen "deține ca angajați persoane care nu puteau fi implicate în activitatea de efectuare a lucrărilor de construcții montaj", însă, precizează că nu a existat intenția de a avea angajați în acest domeniu, finisările fiind făcute în regie proprie.

De asemenea, contestatoarea susține că nu i s-a acordat nici un termen de pregătire a documentelor doveditoare pentru finisajele imobilului, realizate în regie proprie.

**3.** Având în vedere analiza pe larg prezentată, contestatoarea consideră că nu există argumente în fapt și în drept pentru a susține nici una dintre concluziile raportului de inspecție fiscală. Materialele folosite pentru finisaje și dotări, respectiv mobilier, electrice, instalații sanitare sunt achiziții obligatorii pentru buna desfășurare a activității societății, atâta timp cât imobilul se află în patrimoniul acesteia.

În consecință, pentru toate considerentele avute în vedere mai sus, contestatoarea solicită anularea măsurilor luate prin Raportul de inspecție fiscală nr. și recalcularea obligațiilor fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Inspecția fiscală generală a cuprins perioada 01.01.2007 - 30.06.2010.

Activitatea efectiv desfășurată de societate constă în legătorie de documente și servicii conexe, cu materiale proprii (coperti caserate, inventariere documente în format electronic, consumabile de natura: marker, sfoară, aracet, decapsator, mucava, cartoane, balacron verde etc., inventariere arhivă, selectare documente). Prestările de servicii pe care le efectuează societatea se desfășoară în baza contractelor de prestări servicii încheiate cu beneficiarii de astfel de servicii.

## **Impozitul pe profit**

Organele de inspecție fiscală, din verificarea modului de calcul al impozitului pe profit, conform declarațiilor fiscale (cod 101) depuse la organul fiscal, în perioada verificată 01.01.2007-30.06.2010, precum și din verificarea documentelor puse la dispoziție de către societate au constatat aspecte care generează influențe fiscale în sensul modificării bazei de impunere.

### Referitor la analiza veniturilor

Organele de inspecție fiscală consemnează că societatea înregistrează venituri din prestări de servicii conform obiectului de activitate și venituri financiare.

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală, au constatat că factura fiscală nr. /10.03.2008 din facturierul cu seria ... emisă de SC X SRL către Primăria ... în valoare totală de lei, din care baza impozabilă de lei și TVA colectată aferentă de lei, nu este înregistrată în evidența contabilă, jurnalul de vânzări, balanța de verificare lunară și decont (anexa nr.6 conține copia facturii fiscale și jurnalul de vânzări).

Având în vedere prevederile art.17 și art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au

procedat la calcularea impozitului pe profit pentru veniturile impozabile neînregistrate în sumă de lei, rezultând diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de lei aferentă trim.I 2008. Pentru diferența constatată au fost calculate majorări de întârziere aferente până la data de 19.11.2010, în sumă de lei, conform prevederilor art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

#### Referitor la analiza cheltuielilor

Organele de inspecție fiscală consemnează că în categoria cheltuielilor efectuate și înregistrate de societate, ponderea o dețin:

- cheltuielile cu materialele consumabile, a celor de natura obiectelor de inventar, cheltuieli cu întreținerea și reparațiile, cheltuieli cu materiale nestocate, în legătură directă cu specificul activității ( legătorie și arhivare de documente cu materiale proprii);
- alte cheltuieli cu întreținerea, energia, apa și diferite prestări efectuate de terți precum și cheltuieli cu combustibilul;
- cheltuieli cu salariile și cele asimilate, cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe din patrimoniu.

De asemenea, în raportul de inspecție fiscală se consemnează faptul că societatea deține în patrimoniu construcții, respectiv un imobil situat în ..., jud. ... care nu a fost finalizat și dat în funcțiune, cu valoarea contabilă de lei, mobilier și aparatură de birou, cu valoarea contabilă de lei.

În perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- societatea înregistrează pe cheltuieli de natura obiectelor de inventar, bunuri ce nu sunt achiziționate în scopul obținerii de venituri constând în: robot de bucătărie, storcător fructe, parbriz mașină ce nu este în dotarea firmei, în sumă totală de lei (anexa nr.2). Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat aceste cheltuieli nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21 alin.(1) coroborat cu art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- societatea înregistrează pe tot parcursul perioadei anului 2009 - 30.06.2010, în conturile de cheltuieli 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile" respectiv 604 " Cheltuieli cu materialele nestocate" facturi reprezentând achiziții de materiale de construcții (anexa 1) în valoare totală de lei (fără TVA), care, prin natura operațiunilor ce le identifică, constituie investiții legate de clădirea existentă.

Organele de inspecție fiscală precizează că toate aceste cheltuieli efectuate de către societate reprezintă consumuri de materiale de construcții, pentru modernizarea și finalizarea investiției.

Urmarea verificării, s-a constatat faptul că achiziționarea materialelor de construcții s-a efectuat cu regularitate pe întregul an (și nu ocazional) și bunurile cumpărate nu pot fi justificate ca fiind cheltuieli curente cu reparațiile, ci au fost destinate ca materii prime și materiale aferente lucrărilor de construcții sau modernizării mijloacelor fixe existente. În acest context, organele de inspecție fiscală arată că potrivit prevederilor art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceste cheltuieli se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării, și nu prin includerea lor pe cheltuieli directe.

De asemenea, organele de inspecție fiscală consemnează faptul că în vederea justificării activității de modernizare a construcției achiziționate, s-a solicitat societății prezentarea documentelor aferente, dar a fost prezentat doar „Memoriul de arhitectură”

nr.../2008 întocmit la cererea beneficiarului „Y”, persoană care nu are nici o calitate în firmă.

Organele de inspecție fiscală, având în vedere aspectul constat, precizează că societatea nu a justificat prin documente justificative regimul în care s-a construit și modernizat clădirea, respectiv:

- nu deține facturi sau alte documente înlocuitoare de la persoane care ar fi prestat lucrări de construcții montaj;

- nu a prezentat rapoarte de lucru, devize de lucrări, sau alte documente înlocuitoare pentru justificarea realității lucrărilor efectuate în regie proprie, dacă acestea s-au efectuat astfel;

- deține ca angajați persoane care nu puteau fi implicate în activitatea de efectuare a lucrărilor de construcții montaj.

Totodată, organele de inspecție fiscală, precizează că pentru justificarea operațiunilor de modernizare a imobilului nu s-au prezentat documente justificative din care să rezulte faptul că societatea avea disponibilitatea efectuării lucrărilor în regim de regie proprie (societatea avea angajate doar trei persoane de sex feminin cu funcții de muncitori necalificați, persoane care nu aveau posibilitatea și calitatea legală să realizeze lucrări de construcții și modernizare la imobilul achiziționat).

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că, în condițiile specifice activității desfășurate, respectiv prestări servicii efectuate la domiciliul (sediul) beneficiarilor (situație confirmată de ordinele de deplasare întocmite) destinația imobilului în scopul obținerii de venituri nu este justificată.

Prin urmare, organele de inspecție au stabilit că prin înregistrarea ca și cheltuieli deductibile a sumei de lei în cursul anilor 2009 – 2010, contribuabilul a diminuat în mod nejustificat baza impozabilă pentru impozitul pe profit și implicit impozitul pe profit datorat bugetului de stat, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1), alin.(4) lit.f), lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal.

Urmare celor de mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea bazei impozabile pentru impozitul pe profit, respectiv prin afectarea profitului impozabil cu cheltuielile nedeductibile stabilite și prin aplicarea cotei de impozitare de 16% asupra bazei impozabile, potrivit prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Situația detaliată cu elementele, care potrivit legii intră în calculul profitului impozabil și impozitului pe profit, precum și modul de stabilire a diferențelor de impozit pe profit pentru fiecare trimestru se regăsesc în anexa nr.3.

Pentru diferențele suplimentare constatate în sumă de lei au fost calculate majorări de întârziere aferente, de la data scadenței până la data de 19.11.2010, în sumă de lei, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform anexei nr. 4.

Organele de inspecție fiscală, consemnează și faptul că la 31.12.2009, conform prevederilor legale în vigoare pentru această perioadă, referitoare la impozitul minim, societatea, funcție de cifra de afaceri realizată în anul precedent, se încadrează la un impozit minim anual în sumă totală de lei, astfel: lei pentru trim.II și câte lei pentru fiecare din trimestrele următoare. Pentru perioada respectivă nu s-au constatat diferențe față de impozitul calculat și declarat de societate.

## Taxa pe valoarea adăugată

Urmarea verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat aspecte care modifică baza de impunere a taxei pe valoarea adăugată determinată și declarată de societate, stabilindu-se astfel diferențe de TVA, și anume:

1. Pentru aspectul consemnat la capitolul impozitul pe profit referitor la facturile fiscale de achiziții de materiale de natura obiectelor de inventar, bunuri care nu sunt achiziționate în scopul obținerii de venituri, reprezentând robot de bucătărie, storcător de fructe, parbriz mașină ce nu este în dotarea firmei și, care la capitolul " Impozit pe profit " a fost tratat ca și o cheltuială nedeductibilă, în sumă de lei, generează efecte fiscale de natura diferențelor de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

2. Referitor la facturile fiscale de materiale (anexa nr.1), aferente operațiunii de modernizare a imobilului pentru care nu s-au prezentat documente justificative din care să rezulte faptul societatea avea disponibilitatea efectuării lucrărilor în regim de regie proprie, care la capitolul " Impozit pe profit " a fost tratată ca și cheltuială nedeductibilă, în sumă de lei, produce efecte fiscale de natura diferențelor de taxa pe valoarea adăugată, în sumă de lei.

Având în vedere cele arătate, organele de inspecție fiscală au stabilit că au fost încălcate prevederile art.145 alin.(1) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența suplimentară de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei au fost calculate majorări de întârziere aferente, de la data scadenței până la data de 19.11.2010, în sumă de lei, conform prevederilor art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform anexei nr.5.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, organele de inspecție fiscală consemnează că societatea realizează operațiuni impozabile, respectiv prestări de servicii la intern conform cod CAEN " Legătorie și servicii conexe", acestea fiind operațiuni taxabile, în conformitate cu prevederile art.126 alin.(9) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care se aplică cota standard de 19%, în baza art.140 alin.(1) din același act normativ.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu înregistrează în evidența contabilă, jurnalul de vânzări, balanța de verificare și decont factura fiscală nr. /10.03.2008 emisă către Primăria ... în valoare totală de lei, din care TVA colectată în sumă de lei.

Având în vedere faptul că societatea nu înregistrează în evidența contabilă factura respectivă, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta încalcă prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel că suma de lei reprezintă diferența de taxa pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată colectată de lei și neînregistrată s-a procedat la calculul majorărilor de întârziere aferente acestei diferențe, în sumă de lei, conform art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată și documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

Perioada verificată: 01.01.2007 - 30.06.2010.

**1) În ceea ce privește:**

- impozitul pe profit suplimentar de plată în sumă de **lei**,
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar de plată în sumă de **lei**,
- taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de **lei**,
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de **lei**,

stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. , în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. ,

**cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății obligațiile fiscale menționate, în condițiile în care societatea nu a înregistrat și declarat veniturile aferente facturii fiscale nr. /10.03.2008, emisă către Primăria ....**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. au fost stabilite în sarcina societății obligații fiscale suplimentare constând în impozit pe profit în sumă de lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

**În ceea ce privește impozitul pe profit**, organele de inspecție fiscală, au constatat că factura fiscală nr. /10.03.2008 din facturierul cu seria ... emisă de SC X SRL către Primăria ... în valoare totală de lei, din care baza impozabilă de lei și TVA colectată aferentă de lei, nu este înregistrată în evidența contabilă, jurnalul de vânzări, balanța de verificare lunară și decont.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea impozitului pe profit pentru veniturile impozabile neînregistrate în sumă de lei, rezultând diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de **lei** aferentă trim.I 2008, în baza prevederilor art.17 și art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care au calculat majorări de întârziere până la data de 19.11.2010, în sumă de **lei**, conform prevederilor art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată**, organele de inspecție fiscală, consemnează că așa cum a fost prezentat la capitolul " Impozit pe profit ", s-a constatat că societatea nu înregistrează în evidența contabilă, jurnalul de vânzări, balanța de verificare și decont, factura fiscală nr. /10.03.2008 emisă către Primăria ...., în valoare totală de lei, din care baza impozabilă în sumă de lei și TVA colectată în sumă de **lei**.

Având în vedere faptul că societatea nu înregistrează în evidența contabilă factura respectivă, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta încalcă prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel că suma de **lei** reprezintă diferența de taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei s-a procedat la calculul majorărilor de întârziere aferente acestei diferențe, în sumă de

**lei**, conform art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

Referitor la impozitul pe profit, potrivit prevederilor [art.19 alin.\(1\) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare](#), în vigoare la data efectuării operațiunilor, se stipulează:

„ 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.”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate și cheltuielile efectuate într-un an, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Având în vedere prevederile legale enunțate mai sus, se reține că SC X SRL prin neînregistrarea în evidența contabilă a veniturilor impozabile aferente facturii fiscale nr. /10.03.2008 emisă către Primăria ... a diminuat nejustificat profitul impozabil și implicit impozitul pe profit.

Prin urmare, față de cele reținute, se constată că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina societății impozitul pe profit suplimentar de plată în sumă de **lei**, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește suma de **lei reprezentând majorări de întârziere** aferente impozitului pe profit suplimentar de plată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit în sumă de lei, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, SC X SRL datorează și suma de **lei** cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art.134 alin.(2), art.134<sup>1</sup> alin.(1) și 134<sup>2</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

„ art. 134

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

art. 134<sup>1</sup>

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.



art. 134<sup>2</sup>

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, la un moment dat, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, iar pentru livrările de bunuri și prestările de servicii exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data la care are loc faptul generator, respectiv la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor.

De asemenea, potrivit art.137 alin.(1) din același act normativ, se prevede:

“ (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni; ”

Totodată, evidența operațiunilor impozabile și depunerea decontului de TVA, sunt reglementate la art.156 și art.156<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ art. 156

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.

[...]

(4) Evidențele prevăzute la alin. (1)-(3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din norme.

art. 156<sup>2</sup>

(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147<sup>1</sup> alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată au obligația să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice, respectiv să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să se poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de

servicii efectuate, precum și să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, decontul de taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere prevederile legale enunțate mai sus, se reține că neînregistrarea în evidența contabilă a veniturilor aferente facturii fiscale nr./10.03.2008 emisă de societatea contestatoare către Primăria ..., a generat denaturarea obligației de plată în contul taxei pe valoarea adăugată în sumă de **lei**, urmarea stabilirii de venituri neînregistrate în sumă de lei.

Prin urmare, față de cele reținute, se constată că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de **lei**, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește suma de **lei reprezentând majorări de întârziere** aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, SC X SRL datorează și suma de **lei** cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

De precizat este faptul că, SC X SRL, prin contestația formulată recunoaște că factura fiscală nr. /10.03.2008 nu a fost înregistrată în evidența contabilă dintr-o eroare, astfel că suma de **lei** reprezentând diferența de impozit pe profit, suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe profit, suma de **lei** reprezentând diferența de taxa pe valoarea adăugată și suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente diferenței de taxa pe valoarea adăugată, stabilite de organele de inspecție fiscală, constituie sume recunoscute de către societatea contestatoare ca obligații suplimentare de plată.

## **2) În ceea ce privește:**

- impozitul pe profit suplimentar de plată în sumă de **lei**,
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar de plată în sumă de **lei**,
- taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de **lei**,
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de **lei**,

stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. , în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. ,

**cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații se poate pronunța dacă societatea datorează impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente acestora, în condițiile în care pe de o parte, organele de inspecție fiscală în cuprinsul deciziei de impunere nu au înscris detaliat și în clar motivul de fapt, iar temeiul de drept nerespectat fie nu a fost precizat, fie a fost înscris diferit de cel precizat în raportul de inspecție fiscală, fie a fost înscris parțial, iar pe de altă**

**parte, contestatoarea aduce ulterior depunerii contestației probe noi în susținerea cauzei care nu au fost analizate la data inspecției fiscale.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. au fost stabilite în sarcina societății obligații fiscale suplimentare constând în impozit pe profit în sumă de lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

**În ceea ce privește impozitul pe profit**, organele de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

a) societatea înregistrează pe cheltuieli de natura obiectelor de inventar, bunuri ce nu sunt achiziționate în scopul obținerii de venituri constând în: robot de bucătărie, storcător fructe, parbriz mașină ce nu este în dotarea firmei, în sumă totală de lei (anexa nr.2 la Raportul de inspecție fiscală nr.).

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat aceste ca fiind cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art.21 alin.(1) coroborat cu art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

b) societatea înregistrează pe tot parcursul perioadei anului 2009 - 30.06.2010, în conturile de cheltuieli 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile" respectiv 604 "Cheltuieli cu materialele nestocate" facturi reprezentând achiziții de materiale de construcții (anexa nr.1 la Raportul de inspecție fiscală nr. ), în valoare totală de lei (fără TVA) care, prin natura operațiunilor ce le identifică, constituie investiții legate de clădirea situată în ..., jud. , imobil care se află în patrimoniul societății înregistrat la valoarea contabilă de lei, care nu a fost finalizat și dat în funcțiune.

Organele de inspecție fiscală precizează că toate aceste cheltuieli în valoare totală de lei (fără TVA) efectuate de către societate reprezintă consumuri de materiale de construcție pentru modernizarea și finalizarea investiției.

Urmarea verificării, s-a constatat faptul că achiziționarea materialelor de construcții s-a efectuat cu regularitate pe întregul an (și nu ocazional) iar bunurile cumpărate nu pot fi justificate ca fiind cheltuieli curente cu reparațiile, ci au fost destinate ca materii prime și materiale aferente lucrărilor de construcții sau modernizării mijloacelor fixe existente.

În acest context, organele de inspecție fiscală precizează faptul că, potrivit prevederilor art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceste cheltuieli se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării, și nu prin includerea lor pe cheltuieli directe.

În vederea justificării activității de modernizare a construcției achiziționate, organele de inspecție fiscală consemnează faptul că au solicitat societății prezentarea de documente privind aceasta, dar a fost prezentat doar „Memoriul de arhitectură” nr. /2008 întocmit la cererea beneficiarului „Y”, persoană care nu are nici o calitate în firmă.

Având în vedere aspectul constatat, organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu a justificat prin documente justificative regimul în care s-a construit și modernizat clădirea, respectiv:

- nu deține facturi sau alte documente înlocuitoare de la persoane care ar fi prestat lucrări de construcții montaj;

- nu a prezentat rapoarte de lucru, devize de lucrări, sau alte documente înlocuitoare pentru justificarea realității lucrărilor efectuate în regie proprie, dacă acestea s-au efectuat astfel;

- deține ca angajați persoane care nu puteau fi implicate în activitatea de efectuare a lucrărilor de construcții montaj.

- societatea nu a prezentat documente justificative din care să rezulte faptul că avea disponibilitatea efectuării lucrărilor în regim de regie proprie (societatea avea angajate doar trei persoane de sex feminin cu funcții de muncitori necalificați, persoane care nu aveau posibilitatea și calitatea legală să realizeze lucrări de construcții și modernizare la imobilul achiziționat).

Organele de inspecție fiscală menționează și faptul că, în condițiile specifice activității desfășurate, respectiv prestări servicii efectuate la domiciliul (sediul) beneficiarilor (situație confirmată de ordinele de deplasare întocmite) destinația imobilului în scopul obținerii de venituri nu este justificată.

Prin urmare, organele de inspecție au stabilit că prin înregistrarea ca și cheltuieli deductibile a sumei de lei în cursul anilor 2009 – 2010, societatea a diminuat în mod nejustificat baza impozabilă pentru impozitul pe profit și implicit impozitul pe profit datorat bugetului de stat, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1), alin.(4) lit.f), lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil, stabilind diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de lei (anexa nr.3), potrivit prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere aferente, de la data scadenței până la data de 19.11.2010, în sumă de lei, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată**, organele de inspecție fiscală, urmare a verificărilor efectuate au constatat următoarele:

- pentru aspectul consemnat la capitolul impozitul pe profit referitor la facturile fiscale de achiziții de materiale de natura obiectelor de inventar (anexa nr.2), bunuri care nu sunt achiziționate în scopul obținerii de venituri, reprezentând robot de bucătărie, storcător de fructe, parbriz mașină ce nu este în dotarea firmei și, care la capitolul “ Impozit pe profit ” a fost tratat ca și o cheltuială nedeductibilă, în sumă de lei, generează efecte fiscale de natura diferențelor de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

- referitor la facturile fiscale de materiale de construcții (anexa nr.1), aferente operațiunii de modernizare a imobilului pentru care nu s-au prezentat documente justificative din care să rezulte faptul societatea avea disponibilitatea efectuării lucrărilor în regim de regie proprie, care la capitolul “ Impozit pe profit ” a fost tratată ca și cheltuială nedeductibilă, în sumă de lei, produce efecte fiscale de natura diferențelor de taxa pe valoarea adăugată, în sumă de lei.

Având în vedere cele arătate, organele de inspecție fiscală au stabilit că au fost încălcate prevederile art.145 alin.(1) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența suplimentară de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei au fost calculate majorări de întârziere aferente, de la data scadenței până la data de 19.11.2010, în sumă de lei, conform prevederilor art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform anexei nr.5.

**În drept**, potrivit art.109 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **cu modificările și completările ulterioare**, se stipulează:

“(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

[...]“

Iar potrivit art.105 alin.(1) din același act normativ, se stipulează:

“Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Coroborat cu prevederilor pct.102.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a **Ordonanței Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Potrivit acestor prevederi legale, raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii deciziei de impunere prin care se stabilesc obligații fiscale suplimentare de plată în sarcina contribuabilului. La întocmirea raportului de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală trebuie să aibă în vedere examinarea “tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Referitor la modalitatea de completare a formularului „Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală”, O.M.F.P.nr.1046/2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, precizează în Anexa nr.2 cu privire la completarea punctului 2.1.2 al deciziei de impunere:

“se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.” , iar referitor la completarea punctului 2.1.3.

“ se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”

Potrivit acestor prevederi, reținem că în decizia de impunere, organul de inspecție fiscală va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat fiecare operațiune patrimonială, precum și încadrarea detaliată și clară a faptelor

constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului și a celorlalte elemente prevăzute de lege.

Referitor la probarea stării de fapt fiscale, art.65 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **cu modificările și completările ulterioare**, prevede:

“ Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

În speță, față de motivele de fapt și de drept de mai sus, reținem următoarele:

Referitor la impozitul pe profit

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. , rezultă că organele de inspecție fiscală și-au motivat măsura de neacordare a deductibilității la calculul profitului impozabil a cheltuielilor de natura obiectelor de inventar (robot de bucătărie, storcător fructe, parbrize montate pe mașini care nu sunt în dotarea firmei - Fiat Brava, Opel Vectra, reparații și manoperă pentru autoturismul Peugeot care nu este proprietatea firmei, sistem navigație, aspirator, DVD RW Portabil, ceas și curea de ceas) cuprinse în anexa nr.2, în sumă totală de lei, înregistrate în evidența contabilă în perioada 2007-2010, pe considerentul că aceste cheltuieli nu sunt efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile.

Temeiul legal în baza căruia cheltuielile cu aceste bunuri au fost catalogate ca fiind nedeductibile fiscal este art.21 alin.(1) coroborat cu art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. , rezultă că organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere la calculul profitului impozabil cheltuielile cu întreținerea și reparațiile precum și cu materialele nestocate în sumă totală de lei, aferente unor facturi fiscale de achiziții de materiale de construcții (anexa nr.1), înregistrate în evidența contabilă pe parcursul perioadei anului 2009 - 30.06.2010, având în vedere următoarele:

- cheltuielile înregistrate de societate reprezintă consumuri de materiale de construcții pentru modernizarea și finalizarea investiției, respectiv a clădirii situată în ..., jud.... , imobil care se află în patrimoniul societății, care nu a fost finalizat și dat în funcțiune.

- achiziționarea materialelor de construcții s-a efectuat cu regularitate pe întregul an (și nu ocazional) iar bunurile cumpărate nu pot fi justificate ca fiind cheltuieli curente cu reparațiile, ci au fost destinate ca materii prime și materiale aferente lucrărilor de construcții sau modernizării mijloacelor fixe existente,

- societatea nu a justificat prin documente justificative regimul în care s-a construit și modernizat clădirea, respectiv: nu deține facturi sau alte documente înlocuitoare de la persoane care ar fi prestat lucrări de construcții montaj; nu a prezentat rapoarte de lucru, devize de lucrări, sau alte documente înlocuitoare pentru justificarea realității lucrărilor efectuate în regie proprie, dacă acestea s-au efectuat astfel; deține ca angajați persoane care nu puteau fi implicate în activitatea de efectuare a lucrărilor de construcții montaj; nu a prezentat documente justificative din care să rezulte faptul că avea disponibilitatea efectuării lucrărilor în regim de regie proprie.

- în condițiile specifice activității desfășurate de către societate, respectiv prestări servicii conform cod CAEN “Legătorie și servicii conexe”, efectuate la domiciliul (sediul) beneficiarilor (situație confirmată de ordinele de deplasare întocmite) destinația imobilului în scopul obținerii de venituri nu este justificată.

Temeiul legal invocat de organele de inspecție fiscală, în baza căruia cheltuielile cu întreținerea și reparațiile precum și cu materialele nestocate în sumă totală de lei, aferente unor facturi fiscale de achiziții de materiale de construcții, au fost considerate ca fiind nedeductibile fiscal este art.21 alin.(1), alin.(4) lit.f), lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. , referitor la impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală, s-au rezumat la a specifica la motivul de fapt că „darea în consum a materialelor achiziționate s-a efectuat prin înregistrarea în conturi de cheltuieli în mod nejustificat”, precizând că temeiul legal nerespectat este art.24 alin.(2) lit.a), lit.b) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În contextul arătat, se reține că organele de inspecție fiscală, în cuprinsul deciziei de impunere nu au prezentat detaliat și în clar motivul de fapt pentru fiecare categorie de cheltuieli care a fost considerată ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Totodată, temeiul legal nerespectat pentru cheltuielile de natura obiectelor de inventar, considerate ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil (anexa nr.2), nu este precizat, iar pentru cheltuielile cu întreținerea și reparațiile precum și cu materialele nestocate aferente unor facturi fiscale de achiziții de materiale de construcții, considerate ca fiind nedeductibile fiscal (anexa nr.1), temeiul de drept precizat este diferit de cel înscris în raportul de inspecție fiscală.

Mai mult de atât, prin înscrierea unui temei legal nerespectat diferit de cel precizat în raportul de inspecție fiscală, respectiv art.24 alin.(2) lit.a), lit.b) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru cauza în speță, ar conduce la ideea unei alte constatări a organelor de inspecție fiscală, privind situația de fapt.

#### Referitor la taxa pe valoarea adăugată.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. , rezultă că măsura organelor de inspecție fiscală de neacceptare la deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale de achiziții cuprinse în anexa nr.1 și anexa nr.2 s-a datorat faptului că aspectele consemnate la capitolul „Impozit pe profit”, respectiv neadmiterea la deducere a cheltuielilor înregistrate în contabilitate aferente facturilor fiscale de achiziții de bunuri de natura obiectelor de inventar precum și materiale de construcții, generează efecte fiscale de natura diferențelor de taxa pe valoarea adăugată.

Temeiul legal invocat de organele de inspecție fiscală în baza căruia nu au fost acceptată la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale de achiziții cuprinse în anexa nr.1 și anexa nr.2 este art.145 alin.(1) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. , referitor la taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție

fiscală, au specificat la motivul de fapt că „ nu sunt îndeplinite condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA la facturile fiscale reprezentând achiziții de materiale, ce nu justifică operațiunea de modernizare a imobilului”, precizând că temeiul legal nerespectat este art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele de mai sus, se reține că și în cazul taxei pe valoarea adăugată organele de inspecție fiscală, în cuprinsul deciziei de impunere nu au prezentat detaliat și în clar motivul de fapt pentru sumele ce intră în componența taxei pe valoarea adăugată neacceptată la deducere, iar temeiul legal încălcat este precizat parțial.

Prin contestația formulată, societatea contestatoare, susține că pentru materiale utilizate pentru dotări și finisaje deține devize de lucru și procese verbale de recepționare a fiecărei lucrări care au fost efectuate în regie proprie de către „tatăl și socru meu (ambii pensionari) și soțul meu”, iar documentele doveditoare care susțin cele de mai sus nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală, întrucât aceștia nu le-au solicitat. Referitor la cheltuielile aferente facturilor de achiziții cuprinse în anexa nr.2, neadmise la deducere la calculul profitului impozabil contestatoarea, susține că poate pune la dispoziție documentația aferentă, precizând și faptul că: pentru parbriz Fiat, parbriz Opel Vectra precum și reparație Peugeot există contract de comodat la data inspecției; factura nr.../02.02.2010, în fapt este un laptop Acer Aspire care se regăsește în patrimoniul firmei, și nu un aspirator, achiziționarea unui aparat foto este necesară desfășurării activității în planul de marketing; detector radar și sistem de navigație sunt folosite în deplasări în țară la beneficiari; storcător de fructe și robot de bucătărie sunt necesare pentru protocol.

Având în vedere că în susținerea cauzei, contestatoarea nu a depus nici un document justificativ, organele de soluționare a contestațiilor, prin adresa nr.../24.02.2011 (anexată la dosarul cauzei) au solicitat SC X SRL, ca în termen de 5 zile de la primirea acesteia să comunice motivele de drept precum și dovezile (documentele justificative) pe care se întemeiază contestația formulată, respectiv: contractul de vânzare – cumpărare precum și memoriul de arhitectură nr. /2008 a imobilului situat în ..., „Certificatul de urbanism privind terenul și construcțiile” situate în ..., „Autorizația de construire” pentru imobilul situat în ..., valabilă în perioada supusă verificării, Declarație fiscală – Decizie de impunere pentru stabilirea impozitului/taxei pe clădiri – persoane juridice, pentru anul 2009 și 2010, contractul de comodat pentru autoturismul Fiat, Opel Vectra și Peugeot, valabile în perioada supusă verificării, factura nr. /02.02.2010 reprezentând achiziție laptop Acer Aspire, devize de lucru și procese verbale de recepționare a fiecărei lucrări efectuate în regie proprie, pe care susține că le deține precum și orice alte documente justificative pe care le consideră utile în susținerea cauzei.

SC X SRL, prin adresa înregistrată la D.G.F.P. sub nr. /15.03.2011, depune în susținere cauzei următoarele documente:

- Contract de vânzare-cumpărare, încheiat între SC X SRL și Y,
- Raport de evaluare imobil cumpărat de către SC X SRL,
- Extras de Carte Funciară eliberat de către ANCPI ,
- Centralizator de deviz general privind cheltuielile pentru finisare imobil ...,
- Deviz estimativ cantitativ de materiale pentru construcția de anexe și împrejmuire imobil,
- Deviz estimativ de materiale pentru finisări interioare imobil,



- Deviz estimativ racord alimentare cu apa, instalații sanitare, instalații termice, fosa septică,
- Deviz dotare imobil cu geam din tâmplărie și uși acces imobil,
- Deviz estimativ cu alimentare energie electrică pentru imobil,
- Declarație fiscală pentru stabilire impozit persoane juridice, Primăria ...,
- Contract de comodat auto Peugeot 307,
- Contract de comodat auto Hyundai Santa Fe,
- Contract de comodat auto Opel Vectra,
- Contract de comodat auto Fiat Brava,
- Contract de comodat auto Renault Espace 2,
- Contract de comodat auto Citroen Xsara Picasso,
- Carte identitate Franța ... (pentru auto înmatriculate în Franța),
- Copie factura laptop Acer Aspire serie ... nr. /09.02.2010,
- Proces verbal de recepție a lucrărilor nr. /04.07.2009,
- Proces verbal de recepție a lucrărilor nr./25.07.2009,
- Proces verbal de recepție a lucrărilor nr./09.09.2009,
- Proces verbal de recepție a lucrărilor nr./21.11.2009,
- Proces verbal de recepție a lucrărilor nr./15.12.2009,
- Proces verbal de recepție a lucrărilor nr./25.12.2009,
- Proces verbal de recepție a lucrărilor nr./30.03.2010,
- Proces verbal de recepție a lucrărilor nr./30.06.2010,
- Proces verbal de recepție a lucrărilor nr./14.07.2010,
- Proces verbal de recepție a lucrărilor nr./30.07.2010.

În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art.213 alin.(4) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează: „(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Potrivit acestor prevederi legale se reține că, contestatorii pot depune în susținerea cauzei probe noi. De asemenea se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

În consecință, având în vedere cele arătate mai sus, documentele prezentate de SC X SRL ulterior depunerii contestației, precum și faptul că din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. nu rezultă că aceste documentele au fost avute în vedere de organele de inspecție fiscală la analiza situației de fapt, organele de soluționare a contestațiilor nu se pot pronunța asupra măsurii de neadmitere la deducere din punct de vedere fiscal a cheltuielilor înregistrate în contabilitate aferente facturilor fiscale de achiziții cuprinse în anexa nr.1 și anexa nr.2 precum și a măsurii de neacceptare la deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi și prin urmare, în temeiul art.216 „Soluții asupra contestației”, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:“(3) Prin decizie se poate desființa total sau partial 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”, se va desființa parțial Decizia de

impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. , emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. , pentru suma totală de **lei** din care: suma de **lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată, suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată, suma de **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată și suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit actul atacat, să procedeze la o nouă verificare prin care să reanalizeze cauza pentru aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente, ținând cont de cele reținute în prezenta decizie, prevederile legale aplicabile speței și să emită o nouă decizie de impunere.

Reverificarea trebuie să cuprindă toate documentele și datele concrete (organele de inspecție fiscală pot solicita și alte dovezi obiective în cauza în speță) prin care să probeze și să stabilească cu certitudine dacă societatea justifică operațiunea de modernizare a imobilul situat în ..., dacă destinația acestui imobil în perioada verificată este aceea de sediu al societății, dacă materialele de construcții achiziționate au fost utilizate de contestatoare la dotarea și finisarea acestui imobil.

De asemenea, la reverificare vor fi avute în vedere argumentele invocate de contestatoare, prin contestația formulată și se va analiza dacă bunurile achiziționate pentru care societatea a dedus cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată au participat la realizarea de venituri impozabile și au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

În ducerea la îndeplinire a prezentei decizii se va avea în vedere prevederile pct.12.7 și 12.8 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“ 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.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.19 alin.(1), art.134 alin.(2), art.134<sup>1</sup> alin.(1), 134<sup>2</sup> alin.(1), art.137 alin.(1) lit.a), art.156 alin.(1) alin.(2) alin.(4), art.156<sup>2</sup> alin.(1) alin.(2) din [Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare](#); art.65 alin.(1) și alin.(2), art.105 alin.(1), art.109 alin.(1) și alin.(2), art.213 alin.(4), art.216 alin.(1) și alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, [cu modificările și completările ulterioare](#) ; pct.102.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală; pct.12.7 și 12.8 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr.2 din O.M.F.P.nr.1046/2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, se

**DECIDE**

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. , emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. , pentru suma totală de **lei** reprezentând:

- impozit pe profit stabilit suplimentar de plată,
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată,
- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

2. Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. , emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. , pentru suma totală de **lei** reprezentând:

- impozit pe profit stabilit suplimentar de plată,
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată,
- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit actul atacat, să procedeze la o nouă verificare prin care să reanalizeze cauza pentru aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente, ținând cont de cele reținute în prezenta decizie, prevederile legale aplicabile speței și să emită o nouă decizie de impunere.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,