



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrație Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași**



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi

Tel : +0232 213332

Fax :+0232 219899

e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.DGc 198/28.02.2012

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. "X" S.R.L. IAȘI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr.... și reînregistrată sub nr. dg/...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată prin adresa nr... din ..., înregistrată la instituția noastră sub nr.dg/3...., de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** cu sediul în Municipiul Iași, str. ..., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. ..., cod unic de înregistrare RO ... cu privire la Decizia Curții de Apel Iași – Secția Contencios Administrativ și Fiscal nr.... pronunțată în dosarul nr.....

Prin aceasta se dispune menținerea ca legală și temeinică a Sentinței Tribunalului Iași nr.../CA din ... prin care, se anulează Decizia nr.205/20.07.2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași de soluționare a contestației **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ... din ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ..., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr...., cu soluția de respingere ca nedepusă în termen, fapt pentru care urmează analiza pe fond a contestației societății .

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de către administratorul societății, dl. Y și poartă amprenta ștampilei societății, în original.

Prin Decizia Curții de Apel Iași – Secția Contencios Administrativ și Fiscal nr..., irevocabilă, s-a constatat că termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a fost respectat, ținând cont de data comunicării actului

administrativ fiscal atacat, în data de 02.06.2010, și, data depunerii contestației, 05.07.2010, aceasta fiind înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.....

Contestația este însoțită de Referatul nr.... privind propunerea de soluționare a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea în totalitate a contestației, ca fiind fără temei legal.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "X" S.R.L. IAȘI contestă obligațiile fiscale în sumă totală de S lei stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., reprezentând:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

motivând în susținerea contestației următoarele:

Activitatea de bază a societății o reprezintă desfacerea cu amănuntul a medicamentelor pe care o desfășoară în mai multe puncte de lucru.

Societatea contestatoare menționează faptul că a amenajat spațiile pe care le deține, în care au fost deschise farmacii sau au fost închiriate altor societăți.

Astfel, pentru spațiul situat pe str. Simionescu a efectuat amenajări care au constat în: înlocuirea de uși, geamuri, pereți, schimbarea instalației electrice, sanitare, de gaz, gresie și faianță, modernizarea și întreținerea spațiului verde situat în împrejurimile spațiului deținut, reparații ale drumului public, respectiv a trotuarului, sistemele de ventilație de la subsoluri, suspendarea și fixarea cablurilor de televiziune și a celor telefonice, instalarea de vitrine și firme luminoase.

La punctul de lucru z Suceava s-a efectuat împrejmuirea cu stâlpi din beton și plasă cu ochiuri a unui teren de cca 30 ha și s-au plantat tei și salcâmi. Au mai fost create drumuri de incintă în vederea plantării de pomi fructiferi și s-au construit hale unde au fost depozitate utilaje agricole, mărfuri.

La L s-a achiziționat un teren, pe care s-au construit hale și birouri, precum și spații comerciale la care au fost montate uși, ferestre și gratii. Toate aceste activități de construcție și amenajare au fost realizate de S.C. Y S.R.L. Iași în anii 2007, 2008 și 2009, care a emis facturi, însă acestea nu au fost luate în considerare de către organele de inspecție fiscală pe motiv că societatea respectivă este inactivă în prezent.

Societatea contestatoare depune la dosarul cauzei Certificatul constatator emis de Oficiul Registrului Comerțului Iași în care se menționează, la pagina 3, că data dizolvării S.C. Y S.R.L. Iași este data de 18.06.2009 și solicită să fie luate în calcul facturile emise de către societatea respectivă până la data dizolvării acesteia.

Mai susține faptul că această societate nu trebuia să întocmească devize pentru lucrările de amenajare deoarece serviciile au constat în simple proiecte privind amplasarea glasvanturilor, a geamurilor, a ușilor, instalațiilor sanitare, sistemelor de alarmă, pereților interiori, gratiilor, mobilierului pentru cele 8 farmacii, schițele inscripțiilor pe vitrine, pe casetele luminoase, executarea acestora reprezentând de fapt supravegherea execuției lucrărilor de construcții. Totodată susține faptul că proiectele pentru amenajările interioare nu folosesc la nimic după ce lucrările au fost executate. Acestea au fost folosite de către executantul lucrărilor doar pentru a-și da seama cum trebuie făcute amenajările respective.

De asemenea, susține că societatea respectivă a emis 2 facturi pentru computere și programele aferente de evidență, precum și o factură cu un xerox, care s-au livrat pe loc, situație în care nu trebuia întocmit un contract de livrare, nici deviz, nici situație de lucrări.

Constatarea menționată în Raportul de inspecție fiscală nr...., precum că nu s-a achitat contravaloarea prestațiilor, nu este reală. Aceasta deoarece societatea respectivă a închiriat 2 spații pentru care datora chiria, dar nu s-a întocmit nici un înscris prin care să se compenseze obligațiile reciproce.

Referitor la achizițiile efectuate de la persoane fizice în baza borderourilor de achiziții din 02.06.2007 și 10.06.2007, prin care persoana fizică y vinde către S.C. X S.R.L. IAȘI glasvant din aluminiu și termopan și ușa, susține că, eronat, organele de inspecție fiscală menționează că aceste bunuri nu participă la realizarea de venituri impozabile, deoarece acestea au fost utilizate pentru spațiul situat în b-dul D nr... unde se află un magazin de haine second hand și un magazin de mărunțișuri, precum și sediul farmaciei Ioana.

Referitor la facturile emise de S.C. Z S.R.L. Iași, societatea contestatoare susține faptul că acestea, în număr de 7, „reprezintă beton turnat în curte la L” unde deține un spațiu care a fost închiriat la mai multe societăți și că nu trebuia să se întocmească deviz, situație de lucrări, deoarece betonul a fost turnat efectiv și se poate vedea.

Referitor la facturile emise de S.C. Z S.R.L. Iași, susține că acestea, în proporție de 90%, reprezintă mobilier, gresie, faianță, tablă, sobe, piatră

etc, și că nu era necesar să se încheie contract pentru livrare, nici deviz sau situație de lucrări deoarece acestea sunt mărfuri, bunurile respective fiind achitate pe loc.

De asemenea, societatea contestatoare solicită să i se acorde deductibilitatea cheltuielilor privind consumul de motorină în anul 2009, precum și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă, achiziționată în baza bonurilor fiscale care nu au fost înregistrate în evidența contabilă. Carburantul a fost folosit pentru mijloacele sale de transport, conform foilor de parcurs, pentru spălatul diverselor utilaje.

Ca urmare, societatea contestatoare solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr. ...privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală, urmarea inspecției fiscale efectuate la **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** pentru perioada: 01.01.2007 – 31.12.2009 au constatat că aceasta a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli și a dedus taxa pe valoarea adăugată din facturi reprezentând contravaloare prestări servicii emise de către diverși furnizori, fără a justifica cu documente (devize, situații de lucrări) necesitatea și realitatea efectuării serviciilor facturate, respectiv:

în anul 2007

- a înregistrat contravaloarea facturii nr.... emisă de S.C. Y S.R.L. Iași reprezentând "proiectare construcție", pe cheltuieli, în cont 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți", în sumă de s lei și a dedus TVA aferentă, încălcând prevederile art.21 alin. (4) lit.f) și ale art.145, art.146 și art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- a înregistrat suma totală de s lei pe conturi de cheltuieli, în contul 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar și în contul 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate", reprezentând obiecte de inventar și alte cheltuieli materiale achiziționate pe bază de borderouri de achiziție de la personae fizice, bunuri care nu participă la realizarea de venituri impozabile, încălcând prevederile art.21 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- a declarat la organul fiscal impozitul pe profit mai puțin cu suma de s lei.

în anul 2008

- a înregistrat contravaloarea facturilor emise de S.C. Y S.R.L. Iași reprezentând "proiectare construcție", pe cheltuieli, în cont 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți", în sumă de s lei și a dedus TVA aferentă, încălcând prevederile art.21 alin. (4) lit.f) și ale art.145, art.146 și art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- a declarat la organul fiscal impozitul pe profit mai puțin cu suma de s lei.

în anul 2009

- a înregistrat contravaloarea facturilor emise de S.C. Y S.R.L. Iași reprezentând "proiectare construcție", pe cheltuieli, în cont 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți", în sumă de s lei și a dedus TVA aferentă, încălcând prevederile art.21 alin. (4) lit.f) și ale art.145, art.146 și art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- a înregistrat contravaloarea facturilor emise de S.C. Z S.R.L. Iași reprezentând "prestări servicii în construcții", pe cheltuieli, în cont 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți", în sumă de s lei și a dedus TVA aferentă, încălcând prevederile art.21 alin. (4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- a înregistrat contravaloarea facturilor emise de S.C. V S.R.L. Iași reprezentând "proiectare construcție", pe cheltuieli, în cont 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți", în sumă de s lei și a dedus TVA aferentă, încălcând prevederile art.21 alin. (4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- a declarat la organul fiscal impozitul pe profit mai puțin cu suma de s lei.

- a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției de echipamente electronice de la S.C. Y S.R.L. Iași și diverse materiale înregistrate în contul 231 "Investiții în curs" de la S.C. Y S.R.L. Iași, și de la S.C. Z S.R.L. Iași, cu încălcarea prevederilor art.145 și art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. Y S.R.L. Iași este declarată contribuabil inactiv conform evidențelor DGFP Iași și, conform prevederilor art. 21 alin.(4) lit r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile înregistrate în baza documentelor emise de către această societate nu sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, iar taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă.

Ca urmare, au considerat cheltuielile menționate mai sus ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit, iar pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, precum și achiziției de materiale, nu au acordat dreptul de deducere, astfel că, prin Decizia de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr...., organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele diferențe de plată:

- s lei - impozit pe profit;

- s lei - taxa pe valoarea adăugată,

iar în conformitate cu prevederile art.119 și ale art. 120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu

modificările și completările ulterioare, au stabilit accesoriile aferente, respectiv:

- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale: 01.01.2007 – 31.12.2009.

III.1.1. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de s lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit această obligație de plată considerând nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit cheltuielile înregistrate în baza facturilor emise de S.C. Y S.R.L. Iași, S.C. Z S.R.L. Iași și de S.C. V S.R.L. Iași, în condițiile în care societatea susține faptul că acestea au fost efectuate pentru desfășurarea activității sale.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** a înregistrat în perioada 01.01.2007 – 31.12.2009, pe cheltuieli de exploatare în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" următoarele sume:

- **s lei** reprezentând "proiectare construcții" aferentă facturii nr.... emise de S.C. Y S.R.L. Iași înregistrată în anul 2007;

- **s lei** reprezentând "proiectare construcții" aferentă facturilor emise de S.C. Y S.R.L. Iași înregistrată în anul 2008;

- **68.531 lei** reprezentând "proiectare construcții" aferentă facturilor emise de S.C. Y S.R.L. Iași înregistrate în anul 2009, cheltuieli pentru care societatea verificată nu a prezentat documente justificative, respectiv: contract de prestări servicii, devize și situații de lucrări și nici proiectul în sine.

- **s lei** reprezentând "prestări servicii în construcții" în baza facturilor emise de S.C. Z S.R.L. Iași în anul 2009, cheltuieli pentru care societatea verificată nu a prezentat documente justificative, respectiv: contract de prestări servicii, devize și situații de lucrări;

- **s lei** reprezentând "prestări servicii în construcții" în baza facturilor emise de S.C. V S.R.L. Iași în anul 2009, cheltuieli pentru care societatea verificată nu a prezentat documente justificative, respectiv: contract de prestări servicii, devize și situații de lucrări.

Au mai constatat faptul că, tot pe cheltuieli de exploatare, în contul 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" și în contul 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate", societatea a înregistrat în anul 2007 suma totală de **s lei** reprezentând contravaloarea obiectelor de inventar și a altor cheltuieli materiale achiziționate în baza borderourilor de

achiziție de la persoane fizice, cheltuieli pe care organele de inspecție fiscală au considerat că nu participă la realizarea de venituri impozabile.

Considerând nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit cheltuielile menționate mai sus aferente perioadei supuse verificării 01.01.2007 – 31.12.2009, prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală s-a stabilit ca obligație de plată în sarcina societății diferența de impozit pe profit în sumă de s lei.

S.C. "X" S.R.L. IAȘI consideră că sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în baza facturilor emise de către S.C. Y S.R.L. Iași, S.C. Y S.R.L. Iași și de S.C. V S.R.L. Iași, precum și cele având la bază borderourile de achiziție de la persoane fizice, motivând faptul că acestea au fost destinate realizării investițiilor, respectiv construcții, amenajări spații, în vederea obținerii de venituri.

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

“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.”

Art. 21 alin. (1) și alin.(4) din același act normativ stipulează:

„(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.

[...]

(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; [...]

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; [...]”

coroborate cu prevederile pct. 48, ale art. 21 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„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.”

Având în vedere dispozițiile legale, redate mai sus, se reține faptul că pentru a fi încadrate ca fiind deductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile trebuie să fie aferente veniturilor realizate.

Față de cadrul legal menționat, se reține faptul că, pentru justificarea deducerii cheltuielilor cu prestările de servicii înregistrate în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți", **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** trebuia să probeze că aceste servicii au fost efectiv prestate în baza unui contract încheiat între părți și să dovedească prin situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, după caz, că serviciile facturate, în baza cărora și-a exercitat dreptul de deducere al cheltuielilor, sunt în concordanță cu obligațiile prevăzute în contract.

Din documentele existente la dosarul cauzei:

a) Se reține faptul că **.C. "X" S.R.L. IAȘI** a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în baza facturilor emise de S.C. Y S.R.L. Iași, în sumă de **s** în anul 2007, în sumă de **s lei** în anul 2008 și în sumă de **s lei** în anul 2009, facturi reprezentând „proiect amenajare spațiu comercial”, nu “proiectare construcții” așa cum menționează organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală nr...., fără să existe însă un contract încheiat între cele două societăți și pentru care societatea contestatoare nu a dovedit faptul că serviciile i-au fost efectiv prestate. Aceasta susține faptul că nu a fost necesar să se încheie un contract pentru executarea proiectelor, iar proiectele întocmite de acest furnizor au fost folosite de către executantul lucrărilor doar ca să se orienteze unde să amplaseze ușile, ferestrele, pereții, mobilierul, etc.

Totodată se reține faptul că, potrivit Certificatului constatator nr.... emis de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Iași, prin Sentința nr....2009 emisă de Tribunalul Iași s-a dispus dizolvarea S.C. Y S.R.L. IAȘI începând cu data de 18.06.2009 pentru nedeplinirea situațiilor financiare conform legii, iar conform informațiilor furnizate de site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, această societate este declarată contribuabil inactiv din data de 11.06.2009, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative.

În această situație, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

[...]”.

Astfel, cheltuielile înregistrate de societatea contestatoare în baza facturilor emise de S.C. Y S.R.L. IAȘI după data de 11.06.2009 nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit aferent anului 2009, fapt recunoscut, de altfel, și de către societatea contestatoare care solicită să fie luate în considerare facturile emise de această societate până la data dizolvării.

Ca urmare, nefiind îndeplinite condițiile legale privind deductibilitatea cheltuielilor, rezultă că legal organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit sumele înregistrate pe cheltuieli de exploatare în sumă de **s lei** în anul 2007, în sumă de **s lei** în anul 2008 și în sumă de **s lei** în anul 2009, în baza facturilor emise de S.C. Y S.R.L. Iași .

b) Referitor la cheltuielile înregistrate în evidența contabilă de către **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** în baza facturilor emise în anul 2009 de S.C. Z S.R.L. Iași, în sumă de **s lei**, care așa cum s-a menționat în Raportul de inspecție fiscală nr...., reprezintă „prestări servicii în construcții”, iar societatea contestatoare, susține faptul că facturile respective, în proporție de 90% sunt facturi cu mobilier, gresie, faianță, tablă, sobe, piatră, etc., astfel că nu trebuia să se întocmescă dehive și situații de lucrări, se reține faptul că societatea a depus în copie la dosarul cauzei facturile emise de S.C. Z S.R.L. Iași, potrivit cărora s-au livrat atât bunuri (grinzi rășinoase, cărămidă, jgheab și sistem de prindere burlane, faianță, tablă groasă, var, ciment, piatră, sort, sobe, canapele, fotolii), cât și servicii, respectiv „beton (manopera) efectuat în 2008”, cu facturile nr.450 - nr.456 din septembrie 2009, precum și pentru „zidărie efectuat în 2008”, facturile nr.... din noiembrie 2009 și nr... - nr....din decembrie 2009, pentru care nu există un contract încheiat între cele două societăți.

De asemenea, la denumirea produselor sau serviciilor, pe facturile reprezentând servicii s-a menționat „beton (manoperă) efectuat în 2008”, respectiv „zidărie efectuat în 2008”, având ca unitate de măsură - metru cub, iar la acestea nu sunt anexate documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor, care este obiectul livrărilor din aceste facturi (în cazul manoperei aceste facturi ar fi trebuit să conțină nr. de ore lucrate, tariful/oră, etc).

Astfel că, nefiind îndeplinite condițiile stipulate în lege cu privire la deductibilitatea cheltuielilor, rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe

profit suma totală de **s lei** înregistrată pe cheltuieli de exploatare în anul 2009 în baza facturilor emise de S.C. Z S.R.L. Iași.

c) Referitor la cheltuielile înregistrate în evidența contabilă în anul 2009 de către **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** în baza facturilor emise de S.C. V S.R.L. Iași, în sumă de **s lei**, care așa cum s-a menționat în Raportul de inspecție fiscală nr...., reprezintă „prestări servicii în construcții”, respectiv „beton turnat în curte” la punctul de lucru din L așa cum susține societatea contestatoare, se reține faptul că nu există un contract încheiat între cele două societăți.

Societatea contestatoare susține că suma de s lei este aferentă unui număr de 7 facturi (nr.... din luna septembrie 2009), anexate în copie la dosarul cauzei. La denumirea produsului, pe facturile respective s-a menționat „beton (manoperă) efectuat în 2008”, având ca unitate de măsură - metru cub, iar la acestea nu sunt anexate documente din care să rezulte prestarea efectivă, care este obiectul livrărilor din aceste facturi (în cazul manoperei ar fi trebuit să se menționeze pe facturile respective nr. de ore lucrate, tariful/oră, etc).

Ca urmare, nefiind îndeplinite condițiile stipulate în lege cu privire la deductibilitatea cheltuielilor, rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit suma totală de **s lei** înregistrată pe cheltuieli de exploatare în anul 2009 în baza facturilor emise de S.C. Z S.R.L. Iași .

Se mai reține faptul că, așa cum s-a arătat mai sus, facturile emise de către cele trei societăți nu conțin denumirea serviciilor, ci mențiunea „*proiect amenajare spațiu comercial*” și respectiv mențiunea „*beton (manoperă) efectuat în 2008*”, „*zidărie efectuat în 2008*”, contrar prevederilor art.155 alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

“Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

[...]

e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate; [...]”

În concluzie, din cele arătate mai sus, se reține faptul că societatea contestatoare nu deține documente din care să rezulte că serviciile facturate au fost efectiv prestate în baza unui contract încheiat cu fiecare din cele trei societăți, înregistrând cheltuielile doar în baza facturilor emise de către respectivele societăți.

Referitor la precizarea societății contestatoare făcută prin adresa fără număr înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. dg/... potrivit căreia cheltuielile înregistrate în evidența contabilă în baza facturilor emise de S.C. Y S.R.L. Iași, S.C. Z S.R.L. Iași și de S.C. V S.R.L. Iași sunt în valoare totală de s lei și că acestea, o parte reprezentând gresie, tablă subțire, burlane, tablă groasă ondulată, ciment, var, material lemons nefolosit, computere, Xerox, etc., se regăsesc ca atare, iar o parte

din bunurile și serviciile achiziționate sunt incluse în construcțiile efectuate la Lunca Cetățuui, se rețin următoarele:

Societatea contestatoare a depus în susținere o expertiză tehnică de verificare a efectuării lucrărilor și a rezistenței acesteia denumită "*Intrare în legalitate spațiu de depozitare, spațiu pentru parcare mașinilor și spațiu pentru locuit*" amplasat în satul L, comuna ..., județul Iași, aparținând S.C. X S.R.L. IAȘI, precum și Devizul general estimativ privind valoarea execuției lucrărilor de construite a corpurilor de clădire, potrivit căruia valoarea construcțiilor este de s lei, subliniind faptul că această valoare este mai mare decât valoarea facturilor emise de către cele trei societăți.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația societății contestatoare potrivit căreia bunurile și serviciile achiziționate de la cele trei societăți au fost utilizate pentru realizarea investiției efectuate la L, deoarece Expertiza tehnică depusă la dosarul cauzei atestă existența obiectivului de investiții, dar aspectul supus soluționării nu se referă la faptul dacă construcția există ca atare, ci la deductibilitatea cheltuielilor înregistrate de societatea contestatoare în baza unor documente care reprezintă servicii achiziționate, fără să depună în susținere documente, conform prevederilor legale redate mai sus, care dovedesc realitatea realizării operațiunilor înscrise în facturile emise de către societățile respective, așa cum s-a reținut în prezenta decizie.

d) Referitor la cheltuielile de exploatare, înregistrate de societatea verificată în contul 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" și în contul 604 " Cheltuieli privind materialele nestocate", în sumă totală de **s lei** reprezentând obiecte de inventar și alte cheltuieli materiale achiziționate în baza borderourilor de achiziții de la persoane fizice, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste bunuri nu participă la realizarea de venituri impozabile.

Societatea susține că aceste bunuri au fost achiziționate în baza borderourilor de achiziții din 02.06.2007 și 10.06.2007 și reprezintă 2 buc. „*glasvand din aluminiu și termopan ...*”, utilizate pentru spațiul situat în b-dul D nr. unde se află un magazin de haine second hand și un magazin de mărunțișuri, precum și sediul farmaciei I.

Se reține faptul că aceste bunuri au fost achiziționate de la persoana fizică, y, în calitate de producător, care este și administratorul societății verificate și au valoarea totală de s lei, fără a se include alte cheltuieli materiale. Deoarece persoana fizică nu face dovada că este producător al acestor bunuri, iar valoarea lor diferă de suma înregistrată pe cheltuieli constatată de către organele de inspecție fiscală, rezultă că argumentele aduse de către societatea contestatoare nu pot înlătura constatările organelor de inspecție fiscală, astfel că, legal, acestea au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2007 cheltuielile în sumă totală de s lei.

e) În ceea ce privește solicitarea societății de a se recalcula impozitul pe profit aferent anului 2009 urmarea acceptării deductibilității cheltuielilor

privind consumul de motorină din luna august și din luna septembrie 2009 pentru deplasarea mijloacelor proprii de transport și pentru spălarea diverselor utilaje - tractoare, buldozer, remorci, semănătoare, etc. -, se reține faptul că societatea motivează că s-a omis să se înregistreze în evidența contabilă documentele privind achiziția și consumul de motorină.

Se reține că organele de inspecție fiscală menționează în Referatul nr. ...faptul că aceste documente nu erau înregistrate în evidența contabilă și că societatea contestatoare nu le-a prezentat în timpul efectuării inspecției fiscale.

Ori, potrivit prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

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

Organul de soluționare competent reține faptul că societatea contestatoare a depus la dosarul cauzei bonuri fiscale pentru achiziția de motorină din luna august și septembrie 2009, iar pentru a justifica consumul de motorină a depus foi de parcurs.

Foile de parcurs nu cuprind justificare privind deplasarea efectuată, nu este menționat pe acestea: mijlocul de transport pentru care s-au întocmit, conducătorul auto și nu poartă nici o semnătură.

Ca urmare, nu poate fi soluționată favorabil solicitarea societății de a se recalcula profitul impozabil aferent anului 2009, deoarece prin documentele prezentate nu face dovada că motorina a fost achiziționată în scopul realizării veniturilor, astfel că nu rezultă o altă situație de fapt care să aibă influență asupra calculului impozitului pe profit datorat pentru perioada supusă verificării decât cea constatată de către organele de inspecție fiscală.

În concluzie, potrivit celor reținute mai sus rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile înregistrate de societatea contestatoare în evidența contabilă în sumă de:

- s lei în anul 2007,
- s lei în anul 2008,
- s lei în anul 2009,

stabilind astfel diferența de impozit pe profit în sumă totală de s lei, urmând a se respinge contestația societății privind această sumă, ca neîntemeiată.

III.1.2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de s lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit aceste obligații de plată în sarcina S.C. "X" S.R.L. IAȘI în condițiile în care prin contestația formulată societatea nu aduce nicio motivație în susținere.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului

de inspecție fiscală nr. ..., organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de impozit pe profit în sumă totală de s lei reprezentând impozitul pe profit calculat și înregistrat de societate dar nedeclarat de aceasta la organul fiscal, din care:

- s lei aferent anului 2007;
- s lei aferent anului 2008;
- s lei aferent anului 2009.

S.C. "X" S.R.L. IAȘI, contestă în totalitate obligația de plată stabilită prin actul administrativ fiscal atacat, dar nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației și pentru impozitul pe profit în sumă de s lei, deși prin adresa nr.DG ..., comunicată societății cu confirmare de primire în data de 29.12.2011, organul de soluționare competent a solicitat acesteia să precizeze motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază contestația pentru fiecare sumă contestată.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (1) lit. c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]”

coroborate cu cele ale pct. 11.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2.137 din 25.05.2011, care stipulează următoarele:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

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

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuia să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, organul de soluționare competent neputându-se substitui societății contestatoare cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume, așa cum rezultă din prevederile pct. 2.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137 din 25.05.2011, care stipulează următoarele:

“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. “

Având în vedere cele precizate mai sus precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației care

să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** ca nemotivată pentru acest capăt de cerere reprezentând impozitul pe profit în sumă de s lei.

III.1.3. Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de s lei aferente diferenței de impozit pe profit în sumă totală de s lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere faptul că pentru suma contestată de s lei reprezentând impozitul pe profit s-a respins contestația, precum și faptul că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor aferente acestui debit, potrivit principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**", urmează a se respinge contestația și pentru majorările de întârziere în sumă totală de s lei, din care:

- ca neîntemeiată, pentru majorările de întârziere în sumă de s lei aferente diferenței de impozit pe profit în sumă de s lei;
- ca nemotivată, pentru majorările de întârziere în sumă de s lei aferente impozitului pe profit nedeclarat în sumă de s lei.

III.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei și la majorările de întârziere aferente în sumă de s lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru această sumă aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate în baza facturilor emise de S.C. Y S.R.L. Iași, S.C.Z S.R.L. Iași și de S.C. V S.R.L. Iași, în condițiile în care societatea contestatoare susține faptul că acestea au fost destinate realizării de investiții, fără însă a face dovada utilizării lor în folosul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei, aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate de la S.C. Y S.R.L. Iași, S.C. Z S.R.L. Iași și de la S.C. V S.R.L. Iași.

Deoarece societatea contestatoare nu a prezentat documente justificative privind intrarea în gestiune a bunurilor achiziționate în baza acestor facturi, nu a încheiat contracte pentru prestările de servicii cu respectivele societăți și nu deține documente cu care să justifice prestarea efectivă a serviciilor și a modului de utilizare a bunurilor (grinzi rășinoase, cărămidă, jgheab și sistem de prindere burlane, faianță, tablă groasă, var, ciment, piatră, sort, sobe, canapele, fotolii), nu a acordat dreptul de deducere pentru această sumă, stabilită așa cum rezultă din Anexa nr.1 la Raportul de inspecție fiscală nr.... „*Situația calculării diferențelor TVA și a majorărilor aferente*”, însușită de către administratorul societății prin semnarea acesteia.

Societatea contestatoare, prin adresa fără număr înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. dg/... din 16.01.2012 precizează că facturile emise de S.C. Y S.R.L. Iași, S.C. Z S.R.L. Iași și de S.C. V S.R.L. Iași, o parte reprezintă bunuri: gresie, tablă subțire,

burlane, tablă groasă ondulată, ciment, var, material lemons nefolosit, computere, Xerox, etc., care se regăsesc ca atare, iar o parte din bunurile și serviciile achiziționate sunt incluse în construcțiile efectuate la Lunca Cetățuii.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.145 și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

„ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile; [...]

ART. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

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 alin.(5);”, precum și prevederile art. 56 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

"Prezentarea de înscrisuri

(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice."

Astfel, potrivit dispozițiilor legale precizate, persoanele impozabile își pot exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor, numai dacă achizițiile îndeplinesc mai multe condiții cumulative, și anume: achizițiile au avut loc în mod efectiv, au legatură cu activitatea economică a persoanei achizitoare și sunt destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile, având la baza facturi care conțin obligatoriu toate informațiile prevăzute de legea fiscală.

În lumina acestor considerente și în continuarea lor, exercitarea dreptului de deducere a TVA de către persoanele impozabile nu trebuie confundată cu justificarea exercitării acestui drept în cadrul controalelor fiscale ulterioare, organele fiscale având dreptul de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care să demonstreze că serviciile au fost efectiv prestate și că sunt destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni impozabile care-i dau dreptul la deducere, deductibilitatea TVA fiind condiționată de îndeplinirea cumulativă atât a condițiilor de fond, cât și a celor de formă.

a) În speță, **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de slei, aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate de la S.C. Y S.R.L. Iași, S.C. Z S.R.L. Iași și de la S.C. V S.R.L. Iași, susținând faptul că bunurile și serviciile livrate de cele trei societăți se regăsesc în obiectivul de investiții situat în L, comuna .., județul Iași.

Societatea contestatoare nu face dovada că bunurile și serviciile facturate au fost efectiv livrate și că au fost folosite în realizarea propriilor operațiuni taxabile (nota de intrare în gestiune, dovada eliberării din gestiune către un anumit obiectiv de construcții, contractul de execuție a lucrărilor încheiat cu prestatorul, situația de lucrări din care rezultă acceptarea lucrărilor de către beneficiar, etc.).

Dimpotrivă, din Raportul de inspecție fiscală nr.... rezultă ca societatea a achiziționat materii prime și materiale de construcție, fără să facă dovada intrării în gestiune și folosirii acestora în scopul operațiunilor taxabile.

De asemenea, se reține faptul că societatea nu deține autorizație de construire pentru imobilul situat în Lunca Cetățuui, comuna Ciurea, județul Iași, iar Certificatul de Urbanism nr.... potrivit căruia societatea intenționează construirea unei platforme betonate pentru parcare mașinilor, a unui spațiu de depozitare și spații de locuit, a fost eliberat de Primăria comunei C în data de 11.09.2008, ori S.C. Y S.R.L. Iași a livrat bunuri și servicii începând din anul 2007.

Totodată se reține faptul că societatea contestatoare nu a depus documente doveditoare din care să rezulte că a declarat imobilul situat în L, comuna C, județul Iași ca punct de lucru pe perioada supusă verificării, în condițiile în care cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată în cauză sunt aferente acestui spațiu, așa cum susține societatea contestatoare, precum și faptul că, așa cum susține societatea în contestație, bunurile și serviciile au fost achiziționate în vederea amenajării spațiilor pe care le deține, în care își desfășoară activitatea proprie „... sau au fost închiriate altor societăți.

La Lunca Cetățuui ... s-au construit câteva mii de m² hale și birouri care au fost închiriate la diferite depozite a diferitelor societăți ...”

Ori, în această situație sunt aplicabile prevederile art. 141, alin.(2), lit.e) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ART. 141

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării[...]

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

[...]

e) arendarea, concesiunea, **închirierea** și leasingul de bunuri imobile, cu următoarele excepții:

[...]

2. închirierea de spații sau locații pentru parcare autovehiculelor;

[...]

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

Aceste prevederi legale se coroborează cu prevederile pct.38 alin.(1), alin.(3), alin.(5), alin.(6), ale art.141, din Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„38. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea oricăreia din operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia, construit, achiziționat, transformat sau modernizat la sau după data aderării, în condițiile prevăzute la alin. (2) - (9).

[...]

(3) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa 1 la prezentele norme metodologice și se va exercita de la data depunerii notificării sau de la o altă dată ulterioară înscrisă în notificare. În situația în care opțiunea se exercită numai pentru o parte din bunul imobil, această parte din bunul imobil care se intenționează a fi utilizat pentru operațiuni taxabile, exprimată în procente, se va comunica în notificarea transmisă organului fiscal.[...]

(5) Persoana impozabilă care a optat pentru regimul de taxare în condițiile alin. (1) poate aplica regimul de scutire de taxă prevăzut la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, de la data înscrisă în notificarea prevăzută la alin. (7).

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că închirierea este o operațiune scutită de taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere, iar în cazul în care se optează pentru taxarea acestei operațiuni, persoanele impozabile, respectiv prestatorii trebuie să depună o notificare în acest sens la organul fiscal teritorial, iar taxarea operațiunii se aplică de la data depunerii notificării sau de la o dată ulterioară înscrisă în notificare.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține faptul că societatea contestatoare nu a prezentat nici în timpul inspecției fiscale și nici nu a depus la dosarul cauzei notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor de închiriere a imobilului situat în Lunca Cetățuiei, însă la dosarul fiscal al contribuabilului se află „Notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal” depusă de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, înregistrată la Administrația finanțelor Publice a Municipiului Iași sub nr.... din **19.02.2010** potrivit căreia societatea optează pentru taxarea operațiunii de închiriere a spațiului în suprafață de **s mp** situat în L, comuna C, județul Iași, din suprafața totală de s mp deținută de societate, începând cu o dată anterioară, din data de **08.07.2005**.

Având în vedere faptul că societatea contestatoare susține că bunurile și serviciile achiziționate de la cele trei societăți au fost destinate

construirii și amenajării imobilului situat în L, care a fost închiriat la diverse societăți, deci s-au realizat operațiuni scutite de taxă pe valoarea adăugată, rezultă că, în această situație nu este îndeplinită nici condiția impusă pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată referitoare la destinația bunurilor și serviciilor achiziționate pentru realizarea de operațiuni taxabile.

Ca urmare, deoarece societatea nu a dovedit că sunt îndeplinite condițiile cumulative impuse de lege pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, respectiv că achizițiile efectuate sunt reale și că bunurile și serviciile achiziționate au fost destinate operațiunilor sale taxabile, rezultă că legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei aferentă facturilor emise de S.C. Y S.R.L. Iași, S.C. Z S.R.L. Iași și de S.C. V S.R.L. Iași, a căror valoare este consemnată în Anexa nr.1 la Raportul de inspecție fiscală nr...., urmând a se respinge contestația pentru această sumă, ca neîntemeiată.

b) Referitor la solicitarea societății de a se admite deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă motorinei achiziționată și consumată în luna august și în luna septembrie 2009 în baza bonurilor fiscale pe care a omis să le înregistreze în evidența contabilă, se reține faptul că, bonurile fiscale depuse de societate pentru justificarea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în acestea, nu conțin mențiuni privind mijlocul de transport, contrar prevederilor pct. 46 alin. (2) din din Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45¹.”

Totodată, așa cum s-a arătat la pct. III.1.1. d), societatea nu a făcut dovada că achiziția de motorină a fost destinată realizării operațiunilor sale taxabile, astfel că, potrivit prevederilor legale redate mai sus, taxa pe valoarea adăugată aferentă nu poate fi dedusă.

Mai mult, potrivit prevederilor art. 145¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

“Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici

taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:[...]"

Ca urmare, nu se poate da curs solicitării societății deoarece documentele prezentate nu influențează situația privind taxa pe valoarea adăugată stabilită de organele de inspecție fiscală pentru perioada supusă inspecției fiscale.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de s lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de s lei, stabilite în Anexa nr.1 la Raportul de inspecție fiscală nr...., se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

S.C. "X" S.R.L. IAȘI contestă accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de s lei motivând faptul că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de faptul că a avut taxa pe valoarea adăugată de recuperat pentru perioada supusă verificării 01.01.2007 – 31.12.2009.

În drept, pentru calculul majorărilor de întârziere sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. (1) și art. 120 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă până la data de 01.07.2010:

"ART.119

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere."

ART.120

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

iar începând cu data de 01.07.2010, sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și art. 120¹ din același act normativ, astfel:

"ART.119

(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

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

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.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Față de prevederile legale menționate mai sus rezultă că pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale, se datorează majorări/dobânzi și penalități de întârziere de la data scadenței până la plata efectivă a acestora.

În ceea ce privește calculul majorărilor de întârziere, așa cum rezultă din Anexa nr.1 la Raportul de inspecție fiscală nr..., organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere la calculul accesoriilor pentru taxa pe valoarea adăugată datorată în perioada 01.01.2007–31.12.2009, suma rezultată urmarea diferențelor de taxă constatate.

Așa cum rezultă din fișa analitică pe plătitor din evidența organului fiscal teritorial, respectiv Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași, precum și din duplicatul deconturilor privind taxa pe valoarea adăugată, spre exemplu: pe luna decembrie 2007, 2008, 2009 societatea avea de recuperat taxa pe valoarea adăugată. Astfel, la sfârșitul perioadei supuse inspecției fiscale, potrivit Decontului privind taxa pe valoarea adăugată depus pentru luna decembrie 2009, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași sub nr.... din 26.01.2010, soldul sumei negative de taxă pe valoarea adăugată este în sumă de s lei.

Se reține faptul că organele de inspecție fiscală nu au prezentat în Raportul de inspecție fiscală nr.... situația privind taxa pe valoarea adăugată înregistrată de către societatea verificată sau cea rezultată urmarea diferențelor de taxă stabilite suplimentar față de evidența societății.

Astfel, având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală au calculat accesorii pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar urmare a neacordării dreptului de deducere a taxei, fără să ia în calcul situația rezultată ca urmare a diferențelor de taxă stabilite și, având în vedere că pentru perioada supusă verificării societatea a depus la organul fiscal teritorial, Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași, deconturi privind taxa pe valoarea adăugată din care rezultă că societatea are de recuperat taxa pe valoarea adăugată, organul de soluționare competent nu se poate pronunța cu privire la accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de s lei, urmând a se face aplicarea dispozițiilor art. 216 alin. (3) și (3¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu

prevederile pct. 11.6. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/ 2011, respectiv:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,

„(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,

și ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004, potrivit căroră,

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”,

cu precizarea că art.185 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, urmarea republicării și modificărilor și completărilor ulterioare a devenit art. 216 alin. (3).

Ca urmare, se va desființa parțial Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... pentru suma de s lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, având în vedere și dispozițiile art.218 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare , potrivit căroră,

“În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă.”,

să reanalizeze situația și să emită o nouă decizie în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu cele reținute în prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- slei - taxa pe valoarea adăugată.

Art.2 Respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, ca nemotivată, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Art. 3 Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., pentru suma de **S lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, cu excepția prevăzută la art.218 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ținând cont de termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale prevăzut la art.91 din același act normativ, o altă echipă de control să reanalizeze situația pentru aceeași perioadă și aceeași bază de impunere, și să emită o nouă decizie, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu cele reținute în prezenta decizie.

Art. 4 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

