



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală de
Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 3199759 interior 2073
Fax : + 021 3368548
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 288 / 2010
privind soluționarea contestației formulate de
SC .X. SRL
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția generală de soluționare a contestațiilor
sub nr. 907924/07.06.2010

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, prin adresa nr. 1047626/03.06.2010, cu privire la contestația formulată de **SC .X. SRL** cu sediul în .X., Șoseaua X, nr. XA, Corp X, județul .X., C.U.I. RO X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010 întocmită de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./30.03.2010, întocmită urmare inspecției fiscale generale efectuate la **SC .X. SRL** de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și privește suma de **.X. lei** reprezentând:

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

SC .X. SRL cu sediul în .X., str. Șoseaua X nr. XA, Corp X, etaj X, jud. .X., C.U.I. RO .X., la data depunerii contestației, figurează la poziția nr. X din Anexa nr. 1 la OMFP nr. 2400 din 29 iulie 2009 pentru modificarea și completarea Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010 contestată, a fost comunicată în data de **16.04.2010**, potrivit confirmării de primire aflate la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv în data de **12.05.2010**, așa cum reiese din ștampila oficiului poștal .X. aplicată pe plicul de expediție al contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 și art. 209, alin. 1, lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SRL**.

I. SC .X. SRL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./30.03.2010 de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și privește suma de **.X. lei** reprezentând:

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

Prin contestația formulată, societatea solicită anularea acestor obligații bugetare suplimentare, întrucât acestea au fost stabilite de către organele de inspecție fiscală în urma unor erori materiale, a unor scăpări în analiza unor documente, precum și omisiuni în ceea ce privește existența unor documente și exemplifică pe fiecare categorie de deficiență în parte, după cum urmează:

În ce privește erorile materiale înregistrate de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./30.03.2010, **SC .X. SRL** exemplifică cu Anexa nr. 50 la acesta, privind “ Situația cheltuielilor cu utilitățile consumate la obiective și situația refacturărilor pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2008 “, unde, la luna iunie 2007, la rândul 6, organele de inspecție fiscală invocă refacturarea cu întârziere a facturii nr. .X./06.06.2007 (Anexa 1) cu factura nr. .X./28.09.2007 (Anexa 20), iar la luna decembrie 2007, rândul 9 din Anexa 5, invocă ca și nefacturată în totalitate factura nr. .X./31.12.2007, număr care de fapt reprezintă un număr de ordine și nu de factură și care este chiar factura nr. .X./06.06.2007 care a fost în fapt refacturată.

La luna septembrie 2007, la rândul 18, organul de inspecție fiscală a menționat ca nerefacturată, factura nr. .X./05.09.2007 (Anexa 7) în sumă de .X. lei, deși în această valoare este cuprinsă în mod eronat și TVA, precum și soldul lunii precedente.

În ce privește scăpările în analiza unor documente, organele de inspecție fiscală au constatat existența unui contract de cesiune cu nr. X/12.07.2006 încheiat între **SC .X. SRL** în calitate de concesionar și Consiliul Local al Municipiului X în calitate de concedent, prin care **SC .X. SRL** a concesionat pe o perioadă de 49 de ani un teren în localitatea .X. , în suprafață de 2461 mp., valoarea redevenței fiind de .X. lei. În baza art. V pct. 5.2 din contractul de comodat nr. 772/2008 încheiat între **SC .X. SRL** și SC .X. ROMÂNIA SRL și art. IV pct. 4.2 din același contract, cheltuielile cu amortizarea redevenței și cheltuielile cu impozitul pe teren trebuiau refacturate către SC .X. ROMÂNIA SRL. Organele de inspecție fiscală au stabilit pentru **SC .X. SRL** impozit pe profit și TVA suplimentară, precum și majorări de întârziere aferente refacturărilor, fără a analiza CONVENȚIA PRIVIND CONSTITUIREA UNUI DREPT DE SUPERFICIE încheiată și autenticată de Biroul Notarial X X și Asociații sub nr. X/19.02.2009, unde la art. 4 pct. 4.1 și pct. 4.4, se prevede că aceste cheltuieli sunt de fapt ale **SC .X. SRL**.

Referitor la omisiunile în ceea ce privește existența unor documente, contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr. .X./30.03.2010 faptul că **SC .X. SRL** nu a refacturat consumul de curent electric de la obiectivul .X. .X. cuprins în factura nr. .X./06.08.2007 către SC .X. ROMÂNIA SCS, înscriind constatarea în Anexa nr. 50 la luna august 2007, rd. 9 și calculând în consecință, impozit pe profit și TVA suplimentară și majorări de întârziere aferente, neluând în considerare că

această factură a fost refacturată de către **SC .X. SRL** către SC .X. ROMÂNIA SCS cu factura nr. .X./200753/23.08.2007.

Concluzionând, **SC .X. SRL** solicită admiterea contestației și modificarea corespunzătoare a Raportului de inspecție fiscală nr. .X./30.03.2010 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010.

II. Urmare inspecției fiscale generale efectuate la **SC .X. SRL**, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit în sarcina **SC .X. SRL** prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./30.03.2010, suma de **.X. lei** reprezentând:

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

1) Impozitul pe profit

Perioada supusă verificării: **01.10.2004 – 30.09.2009.**

Referitor la impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au constatat și stabilit următoarele:

a) Pentru anul 2005, ca urmare a necapitalizării cheltuielilor de natura investițiilor în curs de execuție (salarii, contribuții aferente salariilor, combustibil, cheltuieli cu deplasările, cheltuieli cu amortizarea și reparațiile auto, cheltuieli cu prestări de servicii de pază și taxe aferente obiectivelor de investiții) în sumă totală de **.X. lei**, s-a stabilit pentru **SC .X. SRL** impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **.X. lei**, societatea încălcând prevederile art. 19, alin. (1), art. 21, alin. (1) și art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 3.1 din OMFP nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene și cu art. 127, alin. (2) din OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile armonizate cu directivele europene.

b) Pentru anul 2006, ca urmare a necapitalizării cheltuielilor de natura investițiilor în curs de execuție (salarii, contribuții aferente salariilor, combustibil, cheltuieli cu deplasările, cheltuieli cu amortizarea și reparațiile auto, cheltuieli cu prestări de servicii de pază și taxe aferente obiectivelor de investiții) în sumă totală de .X. lei și ca urmare a diminuării profitului impozabil cu suma de .X. lei, reprezentând cheltuieli capitalizate la obiectivul de investiții Timișoara 2 finalizat, obiectiv ce a fost vândut beneficiarului SC .X. ROMÂNIA SCS, s-a stabilit în sarcina **SC .X. SRL** impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **.X. lei**. Așadar, ca urmare a reîntregirii profitului impozabil cu cheltuielile necapitalizate pe obiective de investiții în sumă de **.X. lei** (.X. lei – .X. lei), organele de inspecție fiscală au stabilit impozitul pe profit suplimentar de plată în sumă de **.X. lei**.

c) Pe anul 2007 organele de inspecție fiscală au constatat că **SC .X. SRL** a înregistrat în debitul contului 6588 “ Alte cheltuieli de exploatare ” consumul de utilități aferente obiectivelor de investiții efectuate, pentru care au fost încheiate contracte de prestări de servicii cu beneficiarii.

Din verificarea evidenței contabile și a contractelor încheiate cu subantreprenorii lucrărilor, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că utilitățile consumate de către subantreprenori cu ocazia lucrărilor efectuate au fost facturate efectiv către **SC .X. SRL**, urmând ca ulterior, după primirea facturilor de la furnizorii de utilități, **SC .X. SRL** să refactureze subantreprenorilor contravaloarea acestor utilități.

O parte din aceste cheltuieli au fost refacturate cu întârziere beneficiarilor, iar o parte din cheltuielile cu aceste utilități nu au fost facturate beneficiarilor până la data inspecției fiscale generale.

Prin nerefacturarea sumei de **.X. lei**, societatea și-a diminuat nejustificat profitul impozabil aferent anului 2007, încălcând prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală procedând la reîntregirea profitului impozabil cu aceste cheltuieli cu utilitățile.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au majorat profitul impozabil cu suma de:

- **.X. lei** (.X. lei + .X. lei) reprezentând cheltuieli necapitalizate de natura investițiilor în curs de execuție (salarii, contribuții aferente salariilor, combustibil, cheltuieli cu deplasările, cheltuieli cu amortizarea și reparațiile auto, cheltuieli cu prestări de servicii de pază și taxe aferente obiectivelor de investiții);

- **.X. lei** reprezentând taxa de construcție necapitalizată aferentă obiectivelor .X., .X. și .X. situate în Municipiul .X.;

și au diminuat profitul impozabil cu suma de:

- **.X. lei** reprezentând cheltuieli capitalizate aferente obiectivului de investiții .X. 1 finalizat și vândut beneficiarului SC .X. ROMÂNIA SCS în trimestrul I 2007;
- **.X. lei** reprezentând cheltuieli capitalizate aferente unui număr de 10 obiective de investiții finalizate și vândute în trimestrul IV 2007.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil, prin majorarea acestuia cu suma totală de **.X. lei** (.X. lei + .X. lei + .X. lei – .X. lei – .X. lei) reprezentând cheltuieli nerefacturate și necapitalizate de către societate pe obiective de investiții și pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

d) Pe anul 2008, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

d.1) SC .X. SRL a înregistrat în debitul contului 6588 “ Alte cheltuieli de exploatare ” consumul de utilități aferente obiectivelor pentru care au fost încheiate contracte de prestări servicii cu diverși subantreprenori, cheltuieli care în fapt trebuiau suportate de utilizatorii spațiilor comerciale pe care **SC .X. SRL** le-a închiriat acestora.

O parte din aceste cheltuieli au fost refacturate cu întârziere beneficiarilor, iar o parte din cheltuielile cu aceste utilități nu au fost facturate beneficiarilor până la data inspecției fiscale generale.

Prin nerefacturarea cheltuielilor cu utilități aferente obiectivelor închiriate, societatea și-a diminuat nejustificat profitul impozabil aferent anului 2008, încălcând prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală procedând la reîntregirea profitului impozabil cu diferența în sumă de **246.270 lei**.

d.2) Potrivit art. V pct. 5.2 din Contractul de comodat nr. 772/2008 încheiat între **SC .X. SRL** – în calitate de proprietar/comodant și SC .X. ROMÂNIA SCS .X. – în calitate de comodatar, “ *cheltuielile cu privire la folosirea terenului și a Hipermarketului .X. (utilități, impozit pe teren, etc,) vor fi suportate de către SC .X. ROMÂNIA SCS, SC .X. SRL va factura lunar SC .X. ROMÂNIA SCS, în proporție de 1:1 cheltuielile respective în baza documentelor*

justificative “, iar potrivit art. IV pct. 4.2 „ *durata contractului începe odată cu predarea terenului către SC .X. ROMÂNIA SCS și anume, din data de 16.07.2008, conform procesului verbal anexa la Contractul de comodat nr. 772/2008* ”.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că **SC .X. SRL** a înregistrat în evidența contabilă impozitul pe teren datorat pentru semestrul II 2008 pentru locația .X. , în sumă de .X. lei (1.184,33 lei/lună), dar fără a factura acest impozit la SC .X. ROMÂNIA SCS – conform Contractului de comodat nr. 772/2008. Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de **6.514 lei** reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

d.3) Potrivit Contractului de concesiune nr. 34/12.07.2006 încheiat între **SC .X. SRL** – în calitate de concesionar și Consiliul Local al Municipiului .X. – în calitate de concedent, **SC .X. SRL** a concesiionat pe o perioadă de 49 de ani un teren situat în .X. , în suprafață de 2.461 mp., valoarea redevenței fiind de .X. lei.

Redevența a fost înregistrată în evidența contabilă a **SC .X. SRL** în debitul contului 205 “ Redevențe, concesiuni, brevete, alte drepturi “, urmând a fi amortizată într-o perioadă de 49 de ani, cu o rată lunară de X lei. Dar, conform prevederilor art. V pct. 5.2 din Contractul de comodat nr. 772/2008 încheiat între **SC .X. SRL** și SC .X. ROMÂNIA SCS – cheltuiala cu amortizarea redevenței trebuia refacturată lunar de **SC .X. SRL** către SC .X. ROMÂNIA SCS.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru perioada 16.07.2008 – 31.12.2008, cheltuiala cu amortizarea redevenței nerefacturate este în sumă de **.X. lei** și reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit datorat de **SC .X. SRL**.

Potrivit celor de mai sus, precum și a faptului că pentru perioada 2005 – 2007, organele de inspecție fiscală au capitalizat cheltuieli de natura investițiilor în sumă totală de **.X. lei**, iar aceste obiective au fost finalizate și vândute de societate către terțe persoane juridice în anul 2008, a fost diminuat profitul impozabil al societății pentru anul 2008 cu suma de **.X. lei**, rezultând la finele anului 2008, o bază impozabilă a impozitului pe profit diminuată de organele de inspecție fiscală în sumă totală de **.X. lei**.

e) Pe anul 2009, organele de inspecție fiscală au constatat că:

e.1) În conformitate cu art. V pct. 5.2 din Contractul de comodat nr. 772/2008 încheiat între **SC .X. SRL** – în calitate de proprietar/comodant și SC

.X. ROMÂNIA SCS .X. – în calitate de comodat, “ *cheltuielile cu privire la folosirea terenului și a Hipermarketului .X. (utilități, impozit pe teren, etc.) vor fi suportate de către SC .X. ROMÂNIA SCS, SC .X. SRL va factura lunar SC .X. ROMÂNIA SCS, în proporție de 1:1 cheltuielile respective în baza documentelor justificative* ”, iar potrivit art. IV pct. 4.2 „ *durata contractului începe odată cu predarea terenului către SC .X. ROMÂNIA SCS și anume, din data de 16.07.2008, conform procesului verbal anexa la Contractul de comodat nr. 772/2008* ”.

Organele de inspecție fiscală au constatat că **SC .X. SRL** a înregistrat în evidența contabilă impozitul pe teren datorat pentru perioada 01.01. – 30.09.2009 pentru locația .X. , în sumă de .X. lei, dar fără a factura acest impozit la SC .X. ROMÂNIA SCS – conform clauzelor Contractului de comodat nr. 772/2008, și astfel, au stabilit că aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal și au calculat impozitul pe profit pentru trimestrele I - III 2009 aferent obiectivului .X. în sumă de **.X. lei**.

e.2) De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, potrivit Contractului de concesiune nr. 34/12.07.2006 încheiat între **SC .X. SRL** – în calitate de concesionar și Consiliul Local al Municipiului .X. – în calitate de concedent, **SC .X. SRL** a concesiionat pe o perioadă de 49 de ani un teren situat în .X. , în suprafață de 2.461 mp., valoarea redevenței fiind de .X. lei.

Redevența a fost înregistrată în evidența contabilă a **SC .X. SRL** în debitul contului 205 “ *Redevențe, concesiuni, brevete, alte drepturi* ”, urmând a fi amortizată într-o perioadă de 49 de ani, cu o rată lunară de .X. LEI. Dar, conform prevederilor art. V pct. 5.2 din Contractul de comodat nr. 772/2008 încheiat între **SC .X. SRL** și SC .X. ROMÂNIA SCS – cheltuiala cu amortizarea redevenței trebuia refacturată lunar de **SC .X. SRL** către SC .X. ROMÂNIA SCS.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat că pentru perioada 01.01.– 30.09.2009, cheltuiala cu amortizarea redevenței nerefacturate în sumă de **.X. lei**, reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit datorat de **SC .X. SRL**.

Ca urmare a constatărilor de mai sus, precum și a constatărilor potrivit cărora:

- s-a diminuat baza impozabilă cu cheltuielile în sumă de **.X. lei** reprezentând utilități nerefacturate aferente obiectivelor închiriate;

- nu au fost acceptate la deducere cheltuieli în sumă de **.X. lei** reprezentând contravaloarea cazării și a biletelor de avion ale unei persoane care nu are calitatea de angajată a societății;
- **SC .X. SRL** a înregistrat și declarat pentru trimestrul III 2009 un impozit pe profit minim în sumă de **.X. lei**;

la data de 30.09.2009 organele de inspecție fiscală au diminuat profitul impozabil al societății cu suma de **.X. lei**.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru **SC .X. SRL** pentru perioada 01.10.2004 – 30.09.2009 un profit impozabil suplimentar în sumă de **.X. lei**, căruia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

Pentru plata cu întârziere la bugetul de stat a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de **.X. lei**, aferent perioadei octombrie 2004 – septembrie 2009, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru **SC .X. SRL** majorări și penalități de întârziere în sumă totală de **.X. lei**, din care, **.X. lei** reprezentând majorări de întârziere și **.X. lei** – penalități de întârziere.

Calculul majorărilor și al penalităților de întârziere s-a făcut până la data de **26.11.2009** – având în vedere Hotărârea judecătorească nr. 1870/26.11.2009 – prin care s-a deschis procedura generală de insolvență la **SC .X. SRL**.

2) Taxa pe valoarea adăugată

Perioada verificată: **01.05.2006 – 31.10.2009**.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat și stabilit următoarele:

2.1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată

a) **SC .X. SRL** a înregistrat în debitul contului 6588 “ Alte cheltuieli de exploatare ” consumul de utilități aferente obiectivelor pentru care au fost încheiate contracte de prestări de servicii cu beneficiarii și pentru care a dedus TVA aferentă.

O parte din aceste cheltuieli au fost refacturate cu întârziere beneficiarilor, societatea colectând TVA cu întârziere iar o parte din cheltuielile cu aceste utilități nu au fost refacturate beneficiarilor până la data inspecției fiscale generale, respectiv societatea nu a colectat TVA aferentă.

Astfel, pentru perioada iunie 2007 – septembrie 2009, organele de inspecție fiscală au dispus colectarea TVA suplimentară în sumă totală de **.X. lei**, aferentă serviciilor achiziționate și nerefacturate, în conformitate cu prevederile art. 126, alin. (9), art. 129, alin. (1), art. 134¹, alin. (1), art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

b) Potrivit Contractului de concesiune nr. 34/12.07.2006 încheiat între **SC .X. SRL** – în calitate de concesionar și Consiliul Local al Municipiului .X. – în calitate de concedent, **SC .X. SRL** a concesiionat pe o perioadă de 49 de ani un teren situat în .X. , în suprafață de 2.461 mp., valoarea redevenței fiind de .X. lei.

Redevența a fost înregistrată în evidența contabilă a **SC .X. SRL** în debitul contului 205 “Redevențe, concesiuni, brevete, alte drepturi”, urmând a fi amortizată într-o perioadă de 49 de ani, cu o rată lunară de .X. LEI. Dar, conform prevederilor art. V pct. 5.2 din Contractul de comodat nr. 772/2008 încheiat între **SC .X. SRL** și SC .X. ROMÂNIA SCS – cheltuiala cu amortizarea redevenței trebuia refacturată lunar de către **SC .X. SRL** la SC .X. ROMÂNIA SCS.

Organele de inspecție fiscală au dispus colectarea TVA suplimentară în sumă de **.X. lei** aferentă valorii amortizării redevenței concesiunii nefacturate în sumă de .X. lei, calculată pentru perioada iulie 2008 – octombrie 2009.

c) În conformitate cu art. V pct. 5.2 din Contractul de comodat nr. 772/2008 încheiat între **SC .X. SRL** – în calitate de proprietar/comodant și SC .X. ROMÂNIA SCS .X. – în calitate de comodatar, *“cheltuielile cu privire la folosirea terenului și a Hipermarketului .X. (utilități, impozit pe teren, etc,) vor fi suportate de către SC .X. ROMÂNIA SCS, SC .X. SRL va factura lunar SC .X. ROMÂNIA SCS, în proporție de 1:1 cheltuielile respective în baza documentelor justificative”, iar potrivit art. IV pct. 4.2 „ durata contractului începe odată cu predarea terenului către SC .X. ROMÂNIA SCS și anume, din data de 16.07.2008, conform procesului verbal anexa la Contractul de comodat nr. 772/2008 ”.*

Organele de inspecție fiscală au constatat că **SC .X. SRL** a înregistrat în evidența contabilă impozitul pe teren datorat pentru perioada 01.07.2008 – 30.09.2009, pentru locația .X. , în sumă de .X. lei, dar fără a

refactura acest impozit și fără a colecta TVA aferentă, de la SC .X. ROMÂNIA SCS – conform clauzelor contractului nr. 772/2008.

Organele de inspecție fiscală au stabilit colectarea TVA suplimentară aferentă impozitului pe terenul concesionat în locația .X. în sumă de **.X. lei**.

Potrivit celor prezentate mai sus, precum și a faptului că societății nu i-a fost acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de **X lei** aferentă cheltuielilor cu cazarea și biletele de avion ale unei persoane care nu are calitatea de angajată a societății, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, TVA colectată suplimentară în sumă totală de **.X. lei** și majorări de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar în sumă de **.X. lei**.

Calculul majorărilor și al penalităților de întârziere s-a făcut până la data de **26.11.2009** – având în vedere Hotărârea judecătorească nr. 1870/26.11.2009 – prin care s-a deschis procedura generală de insolvență la **SC .X. SRL**.

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspecție fiscală, susținerile contestatoarei și prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organul de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1) Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar prin Decizia de impunere în sumă de .X. lei și accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, precum și TVA suplimentară în sumă de 1.X. lei și accesorii aferente TVA,

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au majorat profitul impozabil al SC .X. SRL pe anul 2007 cu suma de .X. lei și cu suma de .X. lei reprezentând contravaloare energie electrică consumată la obiectivele de investiții conform facturilor fiscale nr. .X./06.06.2007 și nr. .X./06.08.2007 emise contestatoarei de către SC X X S.A. și X S.A. și au stabilit TVA suplimentară aferentă acestor achiziții în sumă de 1.X. lei, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul contestației rezultă că societatea a refacturat aceste utilități către SC .X. ROMÂNIA SCS în calitate de beneficiar , în aceeași perioadă.

În fapt, în anul 2007 **SC .X. SRL** a înregistrat în debitul contului contului 6588 “ Alte cheltuieli de exploatare ” consumul de utilități aferente obiectivelor de investiții efectuate, pentru care au fost încheiate contracte de prestări de servicii cu beneficiarii.

Din verificarea contractelor încheiate cu subantreprenorii lucrărilor și a evidenței contabile, s-a constatat faptul că utilitățile consumate de către subantreprenori cu ocazia lucrărilor efectuate au fost facturate efectiv către **SC .X. SRL**, urmând ca ulterior, după primirea facturilor de la furnizorii de utilități, contestatoarea să refactureze contravaloarea acestora, beneficiarilor.

Organele de inspecție fiscală au constatat că o parte din aceste utilități au fost refacturate cu întârziere beneficiarilor, dar o parte nu au fost facturate acestora nici până la finalizarea inspecției fiscale.

Urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat nerefacturarea pe anul 2007 a sumei de .X. lei, sumă cu care **SC .X. SRL** și-a diminuat nejustificat profitul impozabil pe acest an, prin încălcarea prevederilor art. 19, alin. (1) și art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pentru care societatea a dedus TVA în sumă de .X. lei, încălcând prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din același act normativ.

Astfel, în baza acestor constatări, prin decizia de impunere contestată s-a stabilit impozit pe profit suplimentar și TVA colectată suplimentar.

Prin contestația formulată, **SC .X. SRL** invocă erori materiale făcute de organele de inspecție fiscală și documente neavute în vedere la stabilirea obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe profit și TVA.

În drept, cu privire la impozitul pe profit sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1) și art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

[...]

(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. ”

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în speță sunt aplicabile prevederile art. 145, alin. (2), lit. (a):

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

a) operațiuni taxabile;

Potrivit art. 126, alin. (9) coroborat cu prevederile art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, “*Operațiunile impozabile pot fi:*

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140;[...]

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

La art. 134 și 134¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

“ ART. 134

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(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.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

ART. 134¹

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

Față de prevederile legale mai sus invocate se reține că impozitul pe profit se determină ca diferență între venituri și cheltuieli, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă, *orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.*

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, în cazul livrărilor de bunuri sau al prestațiilor de servicii, exigibilitatea TVA, respectiv *data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata acesteia*, intervine la data livrării bunurilor sau la data prestațiilor de servicii.

În cazul în speță, organele de inspecție au stabilit pe anul 2007 suplimentar în sarcina contestatoarei impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată ca urmare a constatării înregistrării pe cheltuieli deductibile a unor cheltuieli efectuate în numele unor persoane juridice terțe pentru care avea obligația refacturării și înregistrării corespunzătoare a acestor operațiuni pe venituri impozabile și respectiv de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Societatea contestă parțial aceste constatări ale organelor de inspecție fiscală arătând că în ceea ce privește factura nr. .X./06.06.2007 în sumă de .X. lei, fără TVA, emisă de x S.A., reprezentând consum energie electrică **SC .X. SRL** a refacturat contravaloarea acesteia către .X. X cu factura nr. .X./28.09.2007 în sumă de .X. lei pentru care a colectat TVA aferentă în suma de .X. lei, pe care o anexează la contestație.

De altfel, prin adresa nr. .X. /03.06.2010 anexată la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală precizează faptul că factura nr. .X./06.06.2007 a fost înregistrată în evidența contabilă a **SC .X. SRL** în debitul contului 6588 "Alte cheltuieli de exploatare", în data de 31.12.2007, iar înregistrarea în contabilitate a documentului s-a efectuat eronat sub nr. **.X./31.12.2007**, (acesta fiind numărul de ordine și nu numărul facturii), numărul eronat și data facturii fiind preluate de organele de inspecție fiscală din evidența contabilă a societății.

Astfel, organele de inspecție fiscală au fost induse în eroare de către contestatoare, prin faptul că numărul facturii de achiziție și numărul sub care factura a fost înregistrată în evidența contabilă este diferit. Mai mult, la refacturare a fost invocat numărul corect al facturii și nu numărul sub care a fost înregistrată factura de achiziție.

În concluzie, **SC .X. SRL** a refacturat din proprie inițiativă (în anul 2007) cheltuielile în sumă de .X. lei, astfel că, cele reținute de organele de inspecție fiscală conform Raportului de inspecție fiscală nr. .X./30.03.2010, cu privire la refacturarea cheltuielilor cu energia electrică în sumă de .X. lei precum și a TVA colectată aferentă în sumă de .X. lei – „ nu mai au obiect ”.

Pe cale de consecință, în temeiul art. 216 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.3 din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va admite contestația pentru impozitul pe profit și TVA aferentă sumei de .X. lei, reprezentând utilități refacturate de societate.

Referitor la factura nr. .X./06.08.2007 în sumă de .X. lei plus TVA în sumă de .X. lei, emisă de X SA, reprezentând “ consum curent electric ”, societatea susține că a fost refacturată cu factura nr. .X./23.08.2007.

Față de cele susținute de contestatoare prin adresa nr. .X./03.06.2010, organele de inspecție fiscală precizează că au procedat la recalcularea obligațiilor fiscale suplimentare datorate bugetului de stat, diminuând baza impozabilă a impozitului pe profit datorat cu suma de .X. lei și diminuând TVA stabilită suplimentar cu suma de .X. lei.

Pe cale de consecință, în temeiul art. 216 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.3 din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va admite contestația pentru impozit pe profit în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei.

2) Cu privire la impozitul pe profit în sumă de .X. lei și TVA colectată în sumă de .X. lei, aferente facturii fiscale nr. .X./05.09.2007 în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează aceste obligații fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei rezultă erori în stabilirea bazei de impunere.

În fapt, X .X. a emis către SC .X. SRL factura fiscală nr. .X./05.09.2007 reprezentând apă rece potabilă, canalizare apă și canalizare apă meteorică în valoare totală de .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei.

Totalul de plată în sumă de **.X. lei** se compune din:

- .X. lei - contravaloare servicii apă și canalizare;
- .X. lei - TVA aferentă;
- .X. lei - sumă datorată din perioada precedentă (.X. lei baza + .X. lei TVA).

Societatea a înregistrat contravaloarea facturii nr. .X./05.09.2007 în sumă de .X. lei integral pe cheltuieli deductibile, în luna septembrie 2007.

Organele de inspecție fiscală au constatat că procedând astfel societatea a diminuat nejustificat profitul impozabil aferent trim. III 2007 cu această sumă și impozitul pe profit datorat bugetului de stat, în condițiile în care aceste utilități nu au fost refacturate beneficiarilor .

Astfel, în baza art. 19, alin. (1) și art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au reîntregit profitul impozabil al societății pe anul 2007 cu suma de **.X. lei** și au stabilit impozit pe profit suplimentar aferent în sumă de **.X. lei** (.X. lei x 16%) și totodată au calculat TVA suplimentară de plată în sumă de **.X. lei** (.X. x19%).

Prin contestația formulată societatea menționează doar faptul că această sumă nerefacturată ce a fost avută în vedere de organele de inspecție fiscală ca bază pentru stabilirea TVA și a impozitului pe profit cuprinde atât TVA cât și soldul lunii precedente.

În cazul în speță organele de inspecție au stabilit pe anul 2007 suplimentar în sarcina contestatoarei impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată ca urmare a constatării înregistrării pe cheltuieli deductibile a unor cheltuieli în sumă de .X. lei efectuate în numele unor persoane juridice terțe pentru care avea obligația refacturării și înregistrării corespunzătoare a acestor operațiuni pe venituri impozabile și respectiv de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă.

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

“ (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an

fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

(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. ”

De asemenea, în speță sunt aplicabile prevederile art. 126, alin. (9), art. 129, alin. (1), art. 134¹, alin. (1), art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează: art. 126, alin. (9) “ *Operațiunile impozabile pot fi:*

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140; ”

art. 129, alin. (1) “ *Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128. ”*

art. 134¹, alin. (1) “ *Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol. ”*

art. 140, alin. (1) “ *Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse. ”*

Față de prevederile legale mai sus menționate se reține că impozitul pe profit se determină ca diferență între venituri și cheltuieli, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

De asemenea, faptul generator al taxei pe valoarea adăugată intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor.

Din documentele anexate la dosarul contestației, se reține că suma totală de .X. lei a fost înregistrată în mod eronat de societate pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2007 și se compune din :

- .X. lei - utilități nefacturate;
- .X. lei - TVA înregistrată eronat în contul 6588.

astfel că, organele de inspecție fiscală au reîntregit în mod corect profitul impozabil al societății pe anul 2007 cu această sumă reprezentând cheltuieli cu utilitățile facturate de RA X .X. ce nu sunt aferente veniturilor impozabile ale contestatoarei și au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei (.X. lei x 16%).

Așadar, în temeiul art. 216 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

În ceea ce privește TVA aferentă acestei facturi, din adresa nr. X./03.06.2010 transmisă de organele de inspecție fiscală împreună cu dosarul contestației, se reține faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară de plată în sarcina contestatoarei în sumă de **.X. lei** (**.X. lei x19%**) în mod eronat, prin aplicarea procentului de 19% la întreaga valoare de **.X. lei**. Astfel, întrucât prin aceeași adresă menționată mai sus organele de inspecție fiscală precizează faptul că aferent facturii fiscale nr. **.X./05.09.2007** societatea nu a înregistrat TVA deductibilă, se reține faptul că prin decizia de impunere i s-a stabilit eronat TVA suplimentară de plată datorată pe perioada verificată.

Așadar, rezultă că doar diferența în sumă de **.X. lei** (**.X. ,22 lei – .X. ,07 lei**) a fost stabilită în mod eronat de către organele de inspecție fiscală ca fiind o TVA datorată suplimentar de contestatoare bugetului de stat.

Astfel, pentru suma de **X lei reprezentând TVA** stabilită suplimentar de plată prin decizia de impunere contestată, în temeiul art. 216 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.3 din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **urmează a se admite contestația societății**, iar pentru diferența de TVA în sumă de **.X. lei**, în temeiul art. 216 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **se va respinge contestația ca neîntemeiată**.

3) Cu privire la impozitul în sumă de x lei aferent cheltuielilor cu impozitul pe teren aferent obiectivului .X. .X. și cheltuielile cu amortizarea redevenței terenului din .X. nerefacturată aferente anului 2008

în sumă totală de X lei și anului 2009 în sumă totală de X lei, precum și TVA aferentă în sumă totală de X lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea avea obligația să recupereze de la SC .X. ROMÂNIA SCS aceste cheltuieli, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul contestației rezultă o altă situație de fapt decât cea avută în vedere de organele de inspecție fiscală.

În fapt, potrivit Contractului de concesiune nr. 43/12.07.2006 încheiat între **SC .X. SRL** – în calitate de concesionar și Consiliul Local al Municipiului .X. – în calitate de concedent, **SC .X. SRL** a concesionat pe o perioadă de 49 de ani un teren situat în .X. , în suprafață de 2.461 mp., valoarea redevenței fiind de .X. lei.

Redevența a fost înregistrată în evidența contabilă a **SC .X. SRL** în debitul contului 205 “Redevențe, concesiuni, brevete, alte drepturi”, urmând a fi amortizată într-o perioadă de 49 de ani, cu o rată lunară de .X. LEI.

La art. V pct. 5.2 din Contractul de comodat nr. 772/2008 încheiat între **SC .X. SRL** – în calitate de proprietar/comodant și SC .X. ROMÂNIA SCS .X. – în calitate de comodat, s-a prevăzut: “*cheltuielile cu privire la folosirea terenului și a Hipermarketului .X. (utilități, impozit pe teren, etc,) vor fi suportate de către SC .X. ROMÂNIA SCS, SC .X. SRL va factura lunar SC .X. ROMÂNIA SCS, în proporție de 1:1 cheltuielile respective în baza documentelor justificative*”, iar potrivit art. IV pct. 4.2: „*durata contractului începe odată cu predarea terenului către SC .X. ROMÂNIA SCS și anume, din data de 16.07.2008, conform procesului verbal anexa la Contractul de comodat nr. 772/2008*”.

SC .X. SRL nu a refacturat redevența și impozitul pe teren aferent concesiunii terenului din locația .X. , iar organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina **SC .X. SRL** impozit pe profit și TVA.

Astfel, pentru anul 2008 s-au stabilit suplimentar cheltuieli nedeductibile cu impozitul pe teren în sumă de X lei și cheltuieli nedeductibile cu amortizarea redevenței nerefacturate în sumă de .X. lei, iar pentru anul 2009 s-au stabilit suplimentar cheltuieli nedeductibile cu impozitul pe teren în sumă de .X. lei și cheltuieli nedeductibile cu amortizarea redevenței nerefacturate în sumă de .X. lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea avea obligația să colecteze și TVA aferentă acestor cheltuieli, pentru perioada iulie 2008 – octombrie 2009, astfel:

- .X. lei - TVA aferentă cheltuielilor nedeductibile cu impozitul pe teren;
- .X. lei - TVA aferentă cheltuielilor nedeductibile cu amortizarea redevenței nerefacturate.

Societatea susține că nu trebuia să refactureze cheltuielile cu redevența și impozitul pe teren aferent concesiunii terenului din locația .X. și a depus suplimentar organelor de inspecție fiscală, cu ocazia contestației, „Convenția privind constituirea unui drept de suprafață ” autenticată prin Încheierea nr. 284/19.02.2009, încheiată între **SC .X. SRL** și SC .X. ROMÂNIA SCS, prin care la art. 4.4. se menționează faptul că: “ toate impozitele, taxele și contribuțiile în legătură cu terenul (locația .X.) sunt suportate de către **SC .X. SRL** (...)”.

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

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

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

Față de prevederile legale mai sus invocate se reține că impozitul pe profit se determină ca diferență între venituri și cheltuieli, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în speță sunt aplicabile prevederile art. 126, alin. (9), coroborat cu prevederile art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“ Operațiunile impozabile pot fi:

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la [art. 140](#); ”

[...]

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

La art. 134 și art. 134¹, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

“ ART. 134

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(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.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

ART. 134¹

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, în cazul livrărilor de bunuri sau al prestațiilor de servicii, exigibilitatea TVA, respectiv data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata acesteia, intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor.

*În conformitate cu prevederile art. 4, pct. 4.4 din Convenția privind constituirea unui drept de suprafață încheiată și autentificată de Biroul Notarial X și Asociații sub nr. X/19.02.2009: “ Toate impozitele, taxele și contribuțiile în legătură cu Terenul sunt suportate de către **SC .X. SRL**, iar impozitele, taxele și contribuțiile în legătură cu Hipermarketul sunt suportate de către .X.. ”*

De asemenea, la art. 3, pct. 3.2 din aceeași convenție se stipulează: “ Părțile sunt de acord ca, începând de astăzi, data autentificării prezentei Convenții, Contractul de comodat din data de 16.07.2008 să își înceteze efectele. ”

*Astfel, se reține că, începând cu data de **19.02.2009**, data autentificării Convenției privind constituirea unui drept de suprafață prin Încheierea de autentificare nr. 284/19.02.2009, nu mai există obligația*

refacturării de către SC .X. SRL a cheltuielilor cu redevența și impozitul pe teren aferent concesiunii terenului din locația .X. către SC .X. ROMÂNIA SCS, așa cum era prevăzut la art. V pct. 5.2 din Contractul de comodat nr. 772/2008 și prin urmare, SC .X. SRL nu mai avea obligația de a colecta TVA aferentă acestor costuri, motiv pentru care se va admite contestația pentru suma de **X lei**, compusă din **X lei** – TVA aferentă redevenței pentru concesiunea terenului din locația .X. pentru anul 2009 și **X lei** – TVA aferentă impozitului pe teren pentru concesiunea terenului din locația .X. pentru anul 2009, așa cum reiese din adresa nr. X. /03.06.2010.

Prin urmare, pentru diferența de TVA în sumă de **X lei**, calculată pentru perioada iulie 2008 – ianuarie 2009 (perioada în care și-a produs efecte contractul de comodat nr. 772/16.07.2008 încheiat între SC .X. SRL și SC .X. ROMÂNIA SCS, în temeiul art. 216 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, urmează să se respingă contestația societății ca neîntemeiată.

Având în vedere cele reținute anterior, în temeiul art. 216 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va respinge contestația societății formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010 și pentru impozitul pe profit în sumă de **X lei**, aferent cheltuielilor cu redevența și impozitul pe teren în sumă totală de **X lei** (**X lei** x 16%).

4) Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei, TVA suplimentară în sumă de X lei și accesoriile aferente,

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra acestor capete de cerere, în condițiile în care societatea contetatoare nu aduce niciun fel de motivații în susținerea contestației.

În fapt, S.C. .X. S.R.L. contestă suma totală de .X. lei reprezentând: .X. lei - taxa pe valoarea adăugată, .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, .X. lei - impozit pe profit, .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010, fără însă a aduce argumente și fără a prezenta în susținere documente referitoare la impozitul pe profit în sumă de X lei, TVA suplimentară în sumă de X lei și accesoriile aferente.

În drept, sunt incidente dispozițiile 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, care prevăd :

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) **motivele de fapt și de drept** ,

d) **dovezile pe care se întemeiază contestația ”**.

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct. 12.1 lit. b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 potrivit cărora :

“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,

coroborate cu prevederile pct. 2.4 din același act normativ, potrivit cărora :

„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 ”.

Se reține că societatea, deși contestă integral obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010 aduce argumente numai în ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată aferente consumului de energie electrică la obiective de investiții, consumului de apă, amortizarea redevenței terenului din .X. .

Deoarece societatea nu aduce nici o motivație și nu prezintă în susținere documente referitoare la impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată aferente cheltuielilor cu serviciile achiziționate și nerefacturate,

organul de soluționare neputând să se substituie contestatoarei în privința motivațiilor de fapt și de drept formulate, contestația S.C. .X. S.R.L. va fi respinsă ca nemotivată pentru impozitul pe profit în sumă de X lei, TVA suplimentară în sumă de X lei și accesoriile aferente.

Pentru considerentele mai sus arătate și în temeiul prevederilor actelor normative invocate în prezenta decizie, în temeiul art. 216 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1 lit. a) și pct. 12.3 din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

1) Admiterea contestației formulate de **SC .X. SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010 pentru suma totală de **X lei**, reprezentând:

- .X. lei - impozit pe profit;
- .X. lei – accesorii aferente impozitului pe profit;
- X lei – TVA;
- X lei - accesorii aferente TVA.

2) Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulate de **SC .X. SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./30.03.2010, pentru suma totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei - impozit pe profit;
- X lei – accesorii aferente impozitului pe profit;
- X lei - TVA de plată;
- X lei - accesorii aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel X sau la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL, X