



## Ministerul Finantelor Publice

Agentia Nationala de  
Administrare Fiscala  
Directia Generala a Finantelor  
Publice a judetului Brasov



Str. Mihail Koglniceanu, nr. 7  
Brasov  
Tel: 0268.547726  
Fax: 0268.547730  
E-mail: [finantepublice@rdsbv.ro](mailto:finantepublice@rdsbv.ro)

### DECIZIA NR. 1562

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. Brasov- Activitatea de Inspectie Fiscala, asupra contestatiei formulata de catre D-I X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala ale D.G.F.P.Brasov -Activitatea de Inspectie Fiscala in Deciziile de impunere, prin care s-au stabilit obligatii fiscale, care se compun din:

- impozit pe venit
- majorari de intarziere aferente impozitului pe venit
- TVA
- majorari de intarziere aferente TVA

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziilor de impunere si de data inregistrarii contestatiei la D.G.F.P.Brasov, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 206 si 207 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. Brasov este investita cu solutionarea contestatiei formulata de catre PFA X.

I.PFA X formuleaza contestatie impotriva Deciziilor de impunere si Raportului de inspectie fiscala, prin care s-au stabilit obligatii de plata reprezentand impozit pe venit, TVA si accesorii aferente, motivand astfel:

In perioada 2007-2009 a desfasurat activitate de consultanta si asistenta pentru persoane juridice in domeniile de activitate desfasurate de acestea precum si servicii de intermediere imobiliara.

In acest sens a incheiat Contractul de prestari-servicii cu SC C , Contractul de prestari servicii cu SC L si Contractul cu SC C.

Contestatorul sustine ca, in baza Contractul incheiat cu SC C, a intermediat in numele acestei societati un numar de 8 tranzactii imobiliare pentru care s-au incheiat contracte de prestari de servicii de intermediere imobiliara.Pe baza procentului de comision stabilit intre parti, PFA X i-ar reveni venituri din comision.

Mentioneaza faptul ca aceste contracte sunt in derulare, fapt care face posibila oricand incasarea venitului din comision.

Contestatoarea mentioneaza faptul ca, desi are declarat sediul in Brasov, in vederea desfasurarii activitatii de consultanta si servicii de intermediere imobiliara a fost

necesara inchirierea unui birou adecvat desfasurarii unei activitati cu publicul. Potrivit Contractul incheiat cu SC C, aceasta societate a pus la dispozitia PFA X un birou in vederea desfasurarii acestei activitati, contestatorul avand obligatia de a achita cota procentuala de cheltuieli (chirie, utilitati, birotica.)

Astfel, SC C, pe perioada 2007-2009, a emis catre PFA X facturi reprezentand cota procentuala din cheltuielile societatii.

Contestatorul sustine ca, in perioada 2007-2009, veniturile obtinute din activitatea de consultanta si intermediere imobiliara au fost de ... lei si considera ca nefondate aprecierile organelor de inspectie fiscala cu privire la faptul ca cheltuielile reprezentand cota parte din cheltuielile aferente functionarii biroului, conform facturilor, nu sunt aferente realizarii veniturilor si sunt nedeductibile fiscal.

In ceea ce priveste respingerea la deductibilitate a cheltuielilor inregistrate in Registrul-jurnal de incasari si plati pe perioada 2007-2009, pe motiv ca facturile emise de SC C nu au fost platite prin banca sau numerar, contestatorul sustine ca plata s-a efectuat prin compensare intre o persoana juridica si o persoana fizica autorizata, conform ordinelor de compensare existente la dosarul contestatiei si invoca in sustinere prevederile art.1143, art.1144 din Codul civil.

Prin ordinele de compensare PFA X si-a stins debitele fata de SC C . Considera ca OMF nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal este incomplet, neacoperind intreaga practica in materie fiscala.

Fata de cele prezentate, contestatorul sustine ca cheltuielile aferente perioadei 2007-2009, sunt deductibile fiscal, indeplinind conditiile prevazute de art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la TVA considerata ca nedeductibila fiscal, contestatorul sustine urmatoarele:

TVA a fost inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC C, indeplinind conditiile impuse de art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Sustine ca cheltuielile cu inchirierea spatiului au fost efectuate in interesul activitatii persoanei fizice autorizate fiind destinate realizarii de operatiuni taxabile si solicita admiterea la deducere a TVA deoarece sunt indeplinite conditiile prevazute la art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal si pct. 45 alin.(4) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In ceea ce priveste Decizia de impunere, contestatorul sustine ca organele de inspectie fiscala au intocmit eronat aceasta decizie, deoarece pentru venitul net anual impozabil recalculat datoreaza un impozit pe venit net in valoare de... lei si nu ... lei cat a stabilit organul de control.

Sustine ca diferenta in plus de impozit pe venit a dus la calculul eronat al majorarilor de intarziere.

Referitor la Deciziile de impunere contestatoarea sustine ca motivele de fapt prezentate de organele de inspectie fiscala nu sunt in concordanta cu consemnarile din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza intocmirii acestor decizii.

Pentru motivele aratate PFA X solicita anularea Deciziilor de impunere si exonerarea de la plata impozitului pe venit , TVA aferente activitatii desfasurate in exercitiile financiare 2007-2009.

II. Prin Decizia de impunere pe anul 2007, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina PFA X impozit pe venit de plata si majorari de intarziere aferente.

Prin Decizia de impunere pe anul 2008, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina PFA X impozit pe venit de plata si majorari de intarziere aferente.

Prin Decizia de impunere pe anul 2009, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina PFA X impozit pe venit de plata.

Prin Decizia de impunere pe anul 2007, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina PFA X TVA de plata si majorari de intarziere aferente.

Din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere mai sus enumerate, contestate de PFA X, rezulta urmatoarele:

In ceea ce priveste anul 2007, din Declaratia privind veniturile realizate, depusa de catre PFA X, la A.F.P.Brasov si Decizia de impunere anuala emisa de organele fiscale in baza declaratiei depuse de catre contestator, rezulta ca acesta a inregistrat pierdere fiscala.

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca PFA X, pe anul 2007, a inregistrat in Registrul jurnal de incasari si plati, incasari totale de... lei si plati totale in valoare de... lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in jurnalul de incasari si plati la rubrica "plati in numerar" suma totala de .. lei aferenta facturilor fiscale emise de SC C , fara a fi achitate in numerar sau prin banca.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca, contribuabilul nu a inregistrat in evidentele contabile contravaloarea unui telefon mobil achitat cu bonul fiscal.

In temeiul prevederilor pct.51 din OMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au inclus la plati suma de ... lei , ca fiind o plata efectiva in numerar si a exclus suma de... lei reprezentand contravaloarea facturilor fiscale emise de SC C si neachitate de catre PFA X.

A fost considerata ca nedeductibila fiscal suma reprezentand impozit pe venit in conformitate cu prevederile art.48 alin.(7) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform prevederilor pct.43, pct.51 si pct.52 din Ordinul 1040/2004 si art.48 alin.(7) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in valoare de... lei si cheltuielile cu impozitul pe profit si a inclus la plati suma de... lei, stabilind un venit net impozabil fata de pierderea fiscala declarata de contribuabil.

Anul fiscal 2008

Conform Declaratiei anuale de venit depusa la A.F.P.Brasov si Deciziei de impunere anuala emisa de organele fiscale din cadrul A.F.P.Brasov in baza declaratiei contribuabilului, rezulta ca PFA X a inregistrat pierdere fiscala.

Urmare a verificarii documentelor prezentate de catre contribuabil in timpul inspectiei fiscale , organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

-veniturile incasate, pe anul 2008, de catre PFA X sunt in valoare de... lei fata de... lei cat a declarat contribuabilul

-cheltuielile deductibile fiscal sunt in valoare de... lei fata de.. lei declarate de catre contribuabil

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal urmatoarele cheltuieli:

-suma... lei aferenta facturii, reprezentand contravaloare "cota procentuala din cheltuielile societatii" emisa de SC C , fara a fi achitata in numerar sau prin banca; cheltuiala respinsa in temeiul prevederilor pct.43 si pct. 51 din OMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

-suma ... lei reprezentand impozit pe venit , respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.48 alin.(7) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

In conformitate cu prevederile pct.52 dinOMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au recalculat venitul net pe anul 2008 si au stabilit un venit net impozabil in valoare de... lei.

Pe anul 2009, conform Declaratiei anuale de venit depusa de catre PFA X la A.F.P.Brasov si Deciziei de impunere anuala emisa de organele fiscale din cadrul A.F.P.Brasov in baza declaratiei depuse de contribuabil rezulta ca aceasta a realizat un venit net impozabil .

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au stabilit ca venitul brut este de... lei, conform declaratiei contribuabilului iar cheltuielile deductibile fiscal sunt de... lei fata de... lei declarate de catre contribuabil.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal urmatoarele cheltuieli:

-suma de... lei aferenta facturii reprezentand contravaloare "cota procentuala din cheltuielile societatii" emisa de SC C , fara a fi achitata in numerar sau prin banca; cheltuiala respinsa in temeiul prevederilor pct.43 si pct. 51 din OMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

-suma.. lei reprezentand impozit pe venit, care este o cheltuiala nedeductibila fiscal, in conformitate cu prevederile art.48 alin.(7) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

-suma de.. lei reprezentand majorari de intarziere calculate de Casa Judeteana de Asigurari de Sanatate Brasov, pentru neplata la termen a contributiei datorate; cheltuiala respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.48 alin.(7) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

-...lei reprezentand cheltuieli de deplasare efectuate in strainatate cu autoturismul personal

Contribuabilul nu a prezentat ordin de deplasare sau alt document pentru a face dovada ca deplasarea in afara tarii s-a efectuat in interesul activitatii autorizate si ca aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor, astfel ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate aceste cheltuieli, in conformitate cu prevederile titlului III, pct.37 lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si prevederile OUG nr.34/2009.

In conformitate cu prevederile pct.52 dinOMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu

prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au recalculat venitul net pe anul 2009 si au stabilit un venit net impozabil in valoare de...lei fata de venitul net in suma de ..lei declarat de catre contribuabil.

2.Prin Decizia de impunere organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala , au stabilit in sarcina PFA X, TVA de plata si majorari de intarziere aferente.

Din raportul de inspectie fiscala, cu privire la TVA de plata rezulta urmatoarele:

In ceea ce priveste anul 2007, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA , in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , astfel:

-TVA aferenta facturilor fiscale emise de SC C

-TVA rezultata ca diferenta intre TVA deductibila din deconturile de TVA si TVA deductibile din Jurnalul de cumparari .

Pe anul 2008, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA de plata fata de TVA de restituit stabilit de catre contribuabil in deconturile de TVA din anul 2008.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta facturii reprezentand contravaloare "cota procentuala din cheltuielile societatii" emisa de SC C, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.45 alin.(4) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pe anul 2009, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata aferenta facturii reprezentand contravaloare "cota procentuala din cheltuielile societatii" emisa de SC C, prin respingerea la deductibilitate a TVA, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.45 alin.(4) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent TVA de plata stabilita suplimentar pe perioada 2007-2009, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in conformitate cu prevederile art.156 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile contestatorului, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare, in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal contestate de societate, **D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor inregistrate in Registrul de incasari si plati fara a fi achitate efectiv si fara a face dovada ca aceste cheltuieli sunt destinate realizarii de venituri impozabile.**

In fapt, pe perioada 2007-2009, PFA X a inregistrat in Registrul jurnal de incasari si plati, facturi reprezentand "cota procentuala din cheltuielile societatii" emise de SC C, astfel:

-Pe anul 2007, organele de inspectie fiscala au constatat ca persoana fizica autorizata a inregistrat in jurnalul de incasari si plati la rubrica "plati in numerar" suma aferenta facturilor fiscale emise de SC C

-Pe anul 2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca persoana fizica autorizata a inregistrat in registru jurnal de incasari si plati la rubrica "plati in numerar" suma aferenta facturii reprezentand "cota procentuala din cheltuielile societatii".

-Pe anul 2009, organele de inspectie fiscala au constatat ca persoana fizica autorizata a inregistrat in registru jurnal de incasari si plati la rubrica "plati in numerar" suma reprezentand contravaloare "cota procentuala din cheltuielile societatii" .

Facturile mai sus enumerate au fost emise de SC C in baza Contractului incheiat intre SC C numita Francizat RE/MAX si PFA X denumit "Asociat de Vanzari" , potrivit caruia:

"Asociatul de vanzari este autorizat sa-si desfasoare activitatea in legatura cu proprietatile imobiliare aflate in portofoliul de afaceri al Francizatului.

Francizatul RE/MAX intentioneaza sa contracteze serviciile Asociatului de vanzari, iar acesta din urma sa presteze servicii pentru Francizat."

La pct.2 "Obligatiile francizatului" se specifica:"Pe toata durata derularii prezentului Contract, Francizatul va pune la dispozitia Asociatului de Vanzari biroul necesar desfasurarii activitatii, inclusiv echipamentul de birou, facilitand totodata accesul acestuia la sala de conferinte sau sala de receptie, conform anexei la prezentul contract."

La pct.3"Obligatiile asociatului de vanzari" se precizeaza:

"Asociatul de vanzari va desfasura **servicii de agent imobiliar** in beneficiul francizatului, cu respectarea intocmai a normelor legale si regulamentelor care reglementeaza activitatea agentilor imobiliari".

La pct.4 "Compensarile asociatului de vanzari" se specifica:

Francizatul RE/MAX va proceda la efectuarea compensarilor catre Asociatul de vanzari , potrivit Programului de Compensare, atasat la acest Contract.

iar potrivit pct.5 "Angajamentele financiare ale asociatului de vanzari" :

"Asociatul de vanzari va plati catre Francizatul RE/MAX, fara vreo deducere sau compensatie, sumele specificate in anexele prezentului contract (Programarea cheltuielilor) dupa procedura prevazuta in aceasta programare."

In Anexa 1, la contract, se specifica:

art.1

Pentru orice tranzactie imobiliara pe care o va intermedia si finaliza in numele Francizatului , asociatul de vanzari va primi un procent de 80% din valoarea comisionului care face obiectul tranzactiei respective.

Asociatul de vanzari beneficiaza de aceste sume dupa ce Francizatul va incasa valoarea integrala a comisionului in contul indicat de acesta si dupa ce Asociatul de vanzari **si-a achitat toate obligatiile financiare pe care le are catre Francizat"**

art.2

**Asociatul de vanzari va plati in fiecare luna o suma reprezentand cota procentuala din cheltuielile societatii"**

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca cheltuielile inregistrate in Registrul jurnal de incasari si plati sunt aferente spatiului de lucru destinat activitatii imobiliare pentru care PFA X nu este autorizata sa desfasoare aceasta activitate.

Mai mult, cheltuielile au fost inregistrate, pe perioada 2007-2009, in Registrul jurnal de incasari , la rubrica" plati in numerar " in baza facturilor emise de SC C, fara a fi achitate efectiv.

La solicitarea organelor de inspectie fiscala, PFA X a prezentat Ordine de compensare, prin care s-au compensat sume intre SC C si PFA X, astfel:

-Ordinul de compensare prin care s-a compensat suma aferenta facturii emisa de SC C

-Ordinul de compensare prin care s-a compensat suma aferenta facturii emisa de SC C

-Ordinul de compensare prin care s-a compensat suma aferenta facturii emisa de SC C

-Ordinul de compensare prin care s-a compensat suma aferenta facturii emisa de SC C

-Ordinul de compensare prin care s-a compensat suma aferenta facturii emisa de SC C

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile pe motiv ca aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor realizate si contribuabilul nu a facut dovada ca aceste cheltuieli au fost efectiv platite.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca PFA X nu a emis facturi catre SC C si nu a inregistrat venituri in evidentele contabile ca urmare serviciilor prestate acestei societati.

In contestatia formulata PFA X sustine ca in perioada 2007-2009 a inregistrat cheltuielile in baza facturilor emise de SC C.

Contestatorul mentioneaza faptul ca, desi are declarat sediul in Brasov, in vederea desfasurarii activitatii de consultanta si servicii de intermediere imobiliara a fost necesara inchirierea unui birou adecvat desfasurarii unei activitati cu publicul. Potrivit Contractul incheiat cu SC C, aceasta societate a pus la dispozitia PFA X un birou in vederea desfasurarii acestei activitati, contestatorul avand obligatia de a achita cota procentuala de cheltuieli (chirie, utilitati, birotica.)

Astfel, contestatorul sustine ca cheltuielile inregistrate in evidentele contabile, pe perioada 2007-2009, indeplinesc conditiile prevazute la art.48 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pe cale de consecinta sunt deductibile fiscal.

In ceea ce priveste respingerea la deductibilitate a cheltuielilor reprezentand cota parte din cheltuielile aferente functionarii biroului, pe motiv ca facturile emise de SC C nu au fost platite prin banca sau numerar, contestatorul sustine ca plata s-a efectuat prin compensare intre o persoana juridica si o persoana fizica autorizata, conform ordinelor de compensare existente la dosarul contestatiei si invoca in sustinere prevederile art.1143, art.1144 din Codul civil.

In speta, sunt aplicabile prevederile art.48 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care dispune:

*"Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:*

*a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;*

*b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;"*

La pct.50 si pct. 51 din OMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

50. *Evidența contabilă în partidă simplă a bunurilor din patrimoniu se ține în conformitate cu prevederile normelor metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și contabilă, aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice.*

51. *Orice sumă plătită, respectiv încasată, în numerar sau prin bancă se va înregistra în mod obligatoriu, cronologic, în Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod 14-1-1/b)."*

Potrivit prevederilor legale enunțate, condițiile generale impuse de lege cu privire la deductibilitatea cheltuielilor este ca acestea să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării de venituri, justificate cu documente și să fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

De asemenea, orice sumă plătită sau încasată, în numerar sau prin bancă se înregistrează în mod obligatoriu, cronologic, în registrul jurnal de încasări și plăți.

Analizând documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

Cheltuielile contestate de către PFA X sunt aferente facturilor reprezentând "cota procentuală din cheltuielile societății" emise de SC C, în baza Contractului urmare a închirierii unui spațiu pentru desfășurarea activității de servicii de agent imobiliar.

Conform certificatului de înregistrare PFA X are ca obiect de activitate "Alte activități de servicii suport pentru întreprinderi n.c.a." cod CAEN 8299, clasa care potrivit Ordinului Institutului National de Statistica nr.337/2007, include activități de servicii suport, cum sunt:

- asigurarea rapoartelor integrale și înregistrărilor stenodactilografice a procedurilor juridice în direct și transcrierea ulterioară a materialelor înregistrate, cum ar fi : servicii de înregistrare sau înregistrare stenodactilografică a lucrărilor din tribunale și servicii de stenografiere publică

- captarea în timp real( adică simultană) în circuit închis a transmisiilor TV în direct a adunărilor, conferințelor etc.

- servicii de elaborare a codurilor de bare

- servicii de imprimare a codurilor de bare

- servicii de organizare a străzii de fonduri pe baza de tarif sau contact

- servicii de repunere în posesie

- servicii de colectare a monedelor din contoarele parcarilor

- activități ale vânzătorilor independenți la licitații

- administrarea programelor de fidelitate

- alte activități suport furnizate de obicei întreprinderilor nca"( neclasificat altundeva).

După cum au precizat și organele de inspecție fiscală, în raportul de inspecție fiscală contestat, activitatea imobiliară este clasificată distinct în Ordinul 337/2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, la diviziunea 68 -tranzacții imobiliare, grupa 683 "activități imobiliare pe baza de comision sau contract, cod CAEN 6831 "Agenții imobiliare".

Se reține astfel că cheltuielile reprezentând contravaloare franciză, chirie, utilități, RDS, broker owner, salarii, copiator, amortismente aferente spațiului destinat activității imobiliare, nu sunt aferente activității pe care PFA X este autorizată să o desfășoare.



Dupa cum sustine si contestatorul in contestatia formulata, sediul declarat in vederea desfasurarii activitatii de consultanta, pentru care este autorizat, se afla in Brasov.

Mai mult, din documentele existente la dosarul contestatiei se retine faptul ca pe anii 2007 si 2008, contribuabilul nu a inregistrat in evidentele contabile venituri din activitatea de prestari servicii de agent imobiliar.

In anul 2009, contestatorul a inregistrat in Registrul jurnal de incasari si plati factura insotita de o situatie privind comisionul determinat, fara a fi incasata in numerar sau prin banca cu ordin de plata.

Din documentele existente la dosar rezulta ca PFA X nu a inclus suma in venitul brut din declaratia de venit depusa la A.F.P.Brasov, pentru definitivarea anului 2009.

In conditiile in care suma nu a fost efectiv incasata nu trebuia inregistrata in Registrul jurnal de incasari si plati.

Potrivit prevederilor legale enuntate, orice suma platita sau incasata se inregistreaza in mod obligatoriu in Registrul jurnal de incasari si plati.

In speta, se retine ca platile si incasarile rezultate din activitatea de prestari servicii de agent imobiliar, activitate pentru care contestatorul nu a fost autorizat, nu s-au incasat efectiv, in numerar cu chitanta sau prin banca cu ordin de plata.

In Contractul si Anexa 1, incheiate intre SC C denumita in continuare "Francizat re/max" si PFA X, denumit "Asociat de Vanzari" nu se specifica adresa biroului pus la dispozitie de aceasta societate, se prevad modalitatile de plata si de decontare a cheltuielilor pe baza de facturi, prin banca sau in numerar, termenele de plata, nu se specifica in ce temei prestatorul datoreaza "cota procentuala din cheltuielile societatii" SC C.

De asemenea, in timpul controlului sau la dosarul contestatiei, contribuabilul nu a prezentat situatii de lucrari sau rapoarte de lucru pentru a justifica prestarea efectiva a acestor servicii de SC C.

Sumele inscrise in facturile, in cauza, mai sus enumerate, reprezentand "cota procentuala din cheltuielile societatii" au fost stabilite in mod arbitrar de SC C, fara ca PFA X sa aiba declarat, la organele fiscal, un punct de lucru la adresa unde se afla biroul, cum sustine in contestatie.

Totodata, intre SC C si PFA X s-au efectuat operatiuni de compensare pentru stingerea obligatiilor reciproce, ordinele de compensare fiind initiate de SC C, astfel:

-Cu Ordinul de compensare s-a compensat suma din factura emisa de SC C, fara a se specifica pe verso ordinului factura privind veniturile, intocmita de PFA X cu care se compenseaza aceasta suma.

-Cu Ordinul de compensare s-a compensat suma din factura emisa de SC C, fara a se specifica pe verso ordinului factura privind veniturile, intocmita de PFA X cu care se compenseaza aceasta suma.

-Cu Ordinul de compensare s-a compensat suma din factura emisa de SC C, fara a se specifica pe verso ordinului factura privind veniturile, intocmita de PFA X cu care se compenseaza aceasta suma.

-Cu Ordinul de compensare s-a compensat suma factura emisa de SC C, fara a se specifica pe verso ordinului factura privind veniturile, intocmita de PFA X cu care se compenseaza aceasta suma.

-Cu Ordinul de compensare s-a compensat suma din factura emisa de SC C, fara a se specifica pe verso ordinului factura privind veniturile, intocmita de PFA X cu care se compenseaza aceasta suma.

SC C , prin ordinele de compensare mai sus enumerate, a initiat compensarea sumei reprezentand contravaloarea facturilor reprezentand "cota procentuala din cheltuielile societatii " emise catre PFA X, pe perioada 2007-2009, insa pe verso ordinelor de compensare nu sunt inregistrate documentele primare emise de PFA X din care sa rezulte datoria SC C catre PFA X.

Se retine astfel ca, ordinele de compensare prezentate nu cuprind toate informatiile necesare pentru a se putea realiza compensarea intre datoriile celor doua persoane respectiv SC C si PFA X.

Mai mult, la art.1 si art.6 din H.G. nr.685/1999 pentru aprobarea Normelor metodologice privind monitorizarea datoriilor nerambursate la scadenta ale contribuabililor, persoane juridice, în vederea diminuării blocajului financiar si a pierderilor din economie, si a Regulamentului de compensare a datoriilor nerambursate la scadenta ale contribuabililor, persoane juridice, se specifica:

-art.1

*"Obiectul regulamentului de compensare îl constituie compensarea succesivă a obligațiilor de plată reciproce dintre persoane juridice, pe bază de ordine de compensare."*

-art.6

*"În borderoul pentru decontările făcute prin ordinul de compensare de pe versoul formularului prezentat în anexa nr. 2.1 se consemnează situația documentelor primare cuprinse în suma compensată pentru fiecare persoană juridică."*

Se retine astfel, ca ordinele de compensare se foloseau pentru compensarea obligatiilor reciproce dintre persoane juridice iar pe verso ordinului de compensare, persoanele juridice in cauza aveau obligatia de a consemna situatia documentelor primare cuprinse in suma compensata pentru fiecare persoana juridica in parte.

La art.1143 si art.1144 din Codul civil, se prevede:

-art.1143

*"Când două persoane sunt datoare una alteia, se operează între dânsle o compensație care stinge amândouă datoriile în felul și cazurile exprese mai jos."*

-art.1144

*"Compensația se operează de drept, în puterea legii, și chiar când debitorii n-ar ști nimic despre aceasta; cele două datorii se sting reciproc în momentul când ele se găsesc existând deodată și până la concurența cotităților lor respective."*

Potrivit prevederilor legale enuntate, compensarea presupune stingerea datoriilor a doua persoane , cand ele se gasesc existand deodata.

Din documentele existente la dosarul contestatiei nu rezulta ca SC C ar avea vreo datorie catre PFA X.

PFA X nu a facut dovada ca a emis facturi catre SC C si ca aceasta societate ar avea o datorie la persoana fizica autorizata.

In concluzie, ordinele de compensare prezentate, emise in mod nelegal nu reprezinta documente justificative privind inregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal a sumei contestata de societate.Ele pot fi considerate fictive in conditiile in care din

documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca P.F. X impreuna cu sotia G sunt asociati ai SC C.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia contestatorului potrivit caruia, in perioada 2007-2009, a obtinut venituri din intermediere imobiliara deoarece din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta contrariul.

P.F.A.X, pe perioada 2007-2009 a inregistrat si a declarat un venit brut din activitatea de consultanta (activitate pentru care este autorizat), urmare a incheierii Contractului de prestari-servicii cu SC C, Contractul de prestari servicii cu SC L.

In consecinta, cheltuielile reprezentand "cota procentuala din cheltuielile societatii" contestate de PFA X, aferente exercitiilor financiare 2007-2009, inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC C, nu indeplinesc conditiile de deductibilitate prevazute de art.48 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in sensul ca:

- nu sunt efectuate in cadrul activitatii pentru care contestatorul a fost autorizat sa o desfasoare

- nu sunt aferente veniturilor inregistrate si declarate bugetului de stat, de catre contestator

- nu sunt aferente sediul social declarat de catre contestator

- nu au fost platite efectiv pentru a putea fi inregistrate la rubrica "plati in numerar" in Registrul-jurnal de incasari si plati,

motiv pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest caput de cerere deoarece argumentele contestatorului nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei se retine faptul ca venitul net impozabil, aferent anilor 2007, 2008 si 2009, a fost stabilit in conformitate cu prevederile art.48 alin.(1) si pct.52 din OMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

- art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

*"(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă."*

- pct 52 din OMFP nr.1040/2004

*"Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate, evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și drepturilor, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor plătite, evidențiate în col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, și se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator întocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ."*

Pe anul 2007, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC C si cheltuielilor reprezentand impozit pe venit, includerea pe cheltuieli deductibile fiscal a sumei reprezentand

contravaloare telefon mobil(neinregistrata in evidentele contabile) si sumei reprezentand amortizarea mijloacelor fixe, organele de inspectie fiscala au stabilit venit net fata de pierderea fiscala declarata de contribuabil prin declaratia anuala de venit depusa de contribuabil la organul fiscal.

Aferent venitului net, contestatorul datoreaza bugetului de stat, potrivit prevederilor art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, impozit pe venit.

Prin Decizia de impunere organele de inspectie fiscala eronat au in scris suma de.. lei.

Mentionam ca organele fiscale din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala, au indreptat eroarea materiala din Decizia de impunere prin Decizia de impunere emisa si comunicata contestatorului cu adresa.

In drept, art.48 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala , prevede:

*"Organul fiscal poate îndrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului. Actul administrativ corectat se va comunica contribuabilului, potrivit legii."*

Pe anul 2008, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de SC C si cheltuielilor reprezentand impozit pe venit, prin includerea pe venituri a sumei incasata si nedeclarata si considerarea ca deductibila fiscal reprezentand cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe, organele de inspectie fiscala au stabilit un venit net fata de pierderea fiscala declarata de catre contribuabil in declaratia anuala de venit pe anul 2008.

Aferent venitului net stabilit suplimentar , contestatorul datoreaza bugetului de stat, potrivit prevederilor art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, impozit pe venit, cat au stabilit si organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere .

Pe anul 2009,prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor inregistrata in evidentele contabile in baza facturii emisa de SC C inclusiv TVA, a cheltuielilor reprezentand impozit pe venit,a cheltuielilor reprezentand majorari de intarziere calculate de Casa Judeteana de Asigurari de Sanatate Brasov, pentru neplata la termen a contributiei datorate si a cheltuielilor de deplasare in strainatete cu autoturismul personal, suma necontestata, includerea pe cheltuieli deductibile fiscal a sumei reprezentand amortizarea mijloacelor fixe, organele de inspectie fiscala au stabilit un venit net suplimentar fata de venitul net declarat de catre contribuabil prin declaratia anuala de venit pe anul 2009 depusa la organul fiscal.

Potrivit prevederilor art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, PFA X dotoreaza bugetului de stat, impozit pe venit cat au stabilit si organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere.

In ceea ce priveste afirmatia contestatorului potrivit careia Decizia de impunere este eronat intocmita, contestatorul datorand bugetului de impozit pe venit in valoare de... lei fata de ...lei, mentionam ca eroarea materiala a fost corectata prin Decizia de impunere transmisa contribuabilului cu adresa.

De asemenea, Decizia de impunere nr.96 a fost transmisa organului fiscal in vederea indreptarii erorii materiale din evidenta pe platitor a PFA X.

In ceea ce priveste afirmatia contestatorului potrivit careia in Deciziile de impunere, motivele de fapt sunt eronate, nefiind in concordanta cu consemnarile din Raportul de inspectie fiscala, mentionam ca prin adresa, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala au comunicat Biroului de Solutionare a Contestatiei ca s-a indreptat eroarea materiala din Decizia de impunere

prin Decizia de impunere , respectiv Decizia de impunere a fost corectata prin Decizia de impunere.

Astfel, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe venit stabilit de plata prin deciziile de impunere si a se respinge contestatia ca ramasa fara obiect pentru suma de ..lei stabilita eronat de plata prin Decizia de impunere, eroare indreptata prin Decizia de impunere, comunicata contribuabilului cu adresa.

Referitor la majorarile de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar , contestate de catre PFA X, mentionam:

Prin Decizia de impunere, pe anul 2007, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina PFA X, majorari de intarziere aferente impozitului pe venit de plata.

Prin Decizia de impunere, pe anul 2008, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina PFA X majorari de intarziere aferente impozitului pe venit de plata.

Majorarile de intarziere au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , reprezentand masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Referitor la majorarile de intarziere aferente impozitului pe venit din anul 2007, din adresa D.G.F.P.Brasov -Activitatea de Inspectie Fiscala rezulta ca majorarile de intarziere sunt aferente impozitului pe venit de plata si nu sumei de plata inscrisa in decizie , cum sustine contestatorul.

Avand in vedere ca, prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia cu privire la debitul stabilit suplimentar de plata pe anii 2007 si 2008, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia si cu privire la majorarile de intarziere aferente impozitului pe venit de plata, potrivit principiului de drept, "accesorium sequitur principale".

**2. In ceea ce priveste TVA de plata si majorarile de intarziere stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestate de catre PFA X, D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta facturilor reprezentand contravaloare "cota procentuala din cheltuielile societatii" emise de SC C pe perioada 2007-2009, in conditiile in care prestarea de servicii nu a fost destinata realizarii de operatiuni taxabile.**

In fapt, pe perioada 2007-2009, PFA X a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila aferenta facturilor reprezentand contravaloare "cota procentuala din cheltuielile societatii" emise de SC C in baza Contractului astfel:

-Pe anul 2007, contestatorul a dedus in mod eronat TVA aferenta facturilor emise de SC C

-Pe anul 2008,organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta facturii..

-Pe anul 2009, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta facturii..

Urmare a verificarii si analizarii Contractului incheiat intre SC C denumita in continuare "Francizat RE/MAX" si PFA X, denumit "Asociat de Vanzari", organele de inspectie fiscala au constatat ca "cota procentuala de cheltuieli ale societatii" sunt

aferente spatiului de lucru destinat activitatii imobiliare pentru care PFA X nu este autorizata sa desfasoare aceasta activitate.

In contestatia formulata contestatoarea sustine ca cheltuielile aferente functionarii biroului din Brasov, unde PFA X si-a desfasurat activitatea sunt efectuate in interesul direct al activitatii si invoca in sustinere prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In speta sunt aplicabile prevederile art.145 si 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile 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

*“Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

*(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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”*

Conform pct.45 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal:

*(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:*

*a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;*

*b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.*

*c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal.”*

Potrivit prevederilor legale enuntate, persoanele impozabile au dreptul sa deduca TVA aferenta achizițiilor daca acestea sunt destinate utilizării in folosul operațiunilor sale taxabile iar bunurile sa fie livrate si serviciile prestate efectiv.

De asemenea, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, bunurile si serviciile achiziționate trebuie sa fie utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere si persoana impozabila sa detina o factura sau alt document legal aprobat prin care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri sau servicii.

Din raportul de inspectie fiscala si analiza realizata asupra documentelor existente la dosarul contestatiei, la punctul 1 -Impozit pe venit, din prezenta decizie, se retine faptul ca serviciile achizitionate de la SC C in baza facturilor mai sus enumerate reprezentand "cota procentuala din cheltuielile societatii" si in baza carora s-a inregistrat TVA, pe perioada 2007-2009, in jurnalele de cumparari nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile din urmatoarele motive:

-Conform Contractului incheiat cu SC C, biroul pus la dispozitie de aceasta societate situat in Brasov, pentru care persoana fizica autorizata a inregistrat TVA deductibila este destinat desfasurarii activitatii de prestari servicii in domeniul imobiliar, activitate pentru care contestatorul nu este autorizat.

-Din Certificatului de inregistrare emis de Oficiul Registrului Comertului de pe Langa Tribunalul Brasov rezulta ca PFA X are ca obiect de activitate "Alte activitati de servicii suport pentru intreprinderi n.c.a." cod CAEN 8299, clasa care potrivit Ordinului Institutului National de Statistica nr.337/2007, nu include si activitatea imobiliara, aceasta fiind cuprinsa la diviziunea 68 -tranzactii imobiliare, grupa 683 "activitati imobiliare pe baza de comision sau contract, cod CAEN 6831 "Agentii imobiliare".

Din Certificatului de inregistrare emis de Oficiul Registrului Comertului de pe Langa Tribunalul Brasov rezulta ca sediul profesional declarat de catre PFA X, se afla in Brasov,....., altul decat unde se afla biroul pus la dispozitie de SC C.

Din documentele existente la dosarul contestatiei nu rezulta ca PFA X a inregistrat, la organele fiscale, un punct de lucru pentru desfasurarea activitatii pentru care este autorizat.

Mai mult, pe perioada 2007-2009, contestatorul a inregistrat doar venituri realizate din activitatea de consultanta, pentru care este autorizat , respectiv din Contractul de prestari-servicii incheiat cu SC C si Contractul de prestari servicii incheiat cu SC L

Din Contractului incheiat cu SC C avand ca obiect prestari de servicii in domeniul imobiliar PFA X a inregistrat cheltuieli si TVA deductibila aferente spatiului destinat activitatii imobiliare, cheltuieli reprezentand contravaloare franciza, chirie, utilitati, RDS, broker owner, salarii, copiator, amortismente aferente acestui spatiu.

Se retine astfel ca, serviciile imobiliare pentru care, contestatorul a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile in conditiile in care contestatorul nu a fost autorizat sa desfasoare activitati in domeniul imobiliar si nu a inregistrat venituri din aceasta activitate.

Conform dispozitiilor legale precizate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: **achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile** si au la baza facturi care cuprind in mod obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila ci sa si demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunilor taxabile ale acesteia.

Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege) a conditiei de fond esentiala, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Justificarea (demonstrarea) exercitarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata trebuie dovedita cu documente, de catre persoana impozabila.

Potrivit prevederilor art.65 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

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

In contestatia formulata, contestatorul sustine ca indeplineste conditiile de deductibilitate prevazute de art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.45 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal insa nu prezinta dovezile pe care se intemeiaza aceste afirmatii in sensul ca:

- nu face dovada ca a fost autorizat sa desfasoare activitati in domeniul imobiliar
- nu face dovada ca a declarat la organele fiscale competente punctul de lucru situat in Brasov, in conditiile in care cheltuielile si TVA in cauza sunt aferente acestui spatiu

- nu a realizat venituri din activitatea imobiliara
- cheltuielile in speta nu sunt aferente veniturilor inregistrate si declarate bugetului de stat, de catre contestator

In consecinta se va respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la deductibilitatea TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC C deoarece contestatorul nu a facut dovada ca inchirierea biroului din Brasov, precum si cheltuielile cu utilitatile aferente acestuia au fost necesare desfasurarii activitatii pentru care este autorizat si ca a fost utilizat in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

In ceea ce priveste TVA de plata, stabilita suplimentar de catre organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere, contestata de catre PFA X, mentionam:

Pe anul 2007, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferente facturilor fiscale emise de SC C reprezentand contravaloare "cota procentuala din cheltuielile societatii" si TVA rezultata ca diferenta intre TVA deductibila din deconturile de TVA si TVA deductibile din Jurnalul de cumparari .

Urmare a considerarii ca nedeductibila fiscal a TVA organele de inspectie fiscala au stabilit TVA de plata fata de TVA de rambursat stabilita de catre contribuabil prin deconturile de TVA pe anul 2007.

Pe anul 2008, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA de plata fata de TVA de restituit stabilit de catre contribuabil in deconturile de TVA din anul 2008, prin respingerea la deducere a TVA aferenta facturii reprezentand contravaloare "cota procentuala din cheltuielile societatii" emisa de SC C.

Pe anul 2009, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA de plata suplimentar prin considerarea ca nedeductibila fiscal a TVA aferenta facturii reprezentand contravaloare "cota procentuala din cheltuielile societatii" emisa de SC C.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a respins la deductibilitate TVA, inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC C , organele de inspectie in mod legal au stabilit, TVA de plata avand in vedere prevederile art.157 si 158 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de catre PFA X cu privire la TVA de plata, intrucat argumentele contestatorului nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.



Referitor la majorările de intarziere, contestate de catre PFA X mentionam ca acestea sunt aferente TVA de plata si reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Majorările de intarziere au fost stabilite, in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , care dispun:

-art.119

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

*(3)Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală."*

-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.*

*(2)Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv."*

Potrivit prevederilor legale enuntate, pentru diferentele suplimentare de creante fiscale , majorari de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a respins contestatia pentru TVA de plata iar majorarile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si pentru majorarile de intarziere, conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala se,

#### DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre PFA X, impotriva Deciziilor de impunere, prin care s-au stabilit obligatii fiscale, care se compun din:

- impozit pe venit
- majorari de intarziere aferente impozitului pe venit
- TVA
- majorari de intarziere aferente TVA

2.Respingerea contestatiei, ca ramasa fara obiect pentru suma de .. lei reprezentand impozit pe venit stabilita prin Decizia de impunere .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.