



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel: +0250 737777
Fax: +0250 737620
e-mail: date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR.din2012

privind modul de soluționare a contestației formulată de cu sediul in Loc., CNP înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr..... din.....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de domnul in nume propriu si pentru **cu sediul in Loc...., CNP**, cu contestație înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... din.....

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilita prin Raportul de inspectie fiscala nr.... si Deciziile de impunere nr..... reprezentand :

- impozit pe venit in suma de lei ;
- accesorii aferente in suma de... lei;
- taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei;
- accesorii aferente TVA in suma de lei.

Actele administrativ fiscale atacate au fost comunicate contribuabilului sub semnatura la data de, conform adresei de comunicare nr..... existentă in copie la dosarul cauzei, iar contestația este semnată de reprezentantul legal, domnul, confirmata cu stampila biroului.

Petentul a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală astfel ca sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea fiind competentă să soluționeze contestația formulată de domnul in nume propriu si pentru, pentru suma totala de lei.

Procedura legala fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-au constatat următoarele:

A. Petentul contesta Decizia de impunere nr.....3 prin care a fost stabilita TVA suplimentara de plata in suma de . lei, majorari de intarziere de .. si penalitati de .. lei si Decizia de impunere nr.... prin care s-a stabilit impozit pe profit suplimentar de lei, majorari de intarziere de 18 lei si penalitati de, din urmatoarele motive:

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata petentul sustine ca echipa de inspectie fiscala eronat a interpretat ca si-a exercitat dreptul de deducere pentru bunuri de natura materialelor de constructii, mobila etc cuprinse in facturile de achizitie mentionate in tabelul nr. 5, anexa la actul de inspectie fiscala, nefiind utilizate in folosul operatiunilor taxabile.

Astfel din continutul art 145, alin. 1 si 2 si al art . 146 din Codul Fiscal raportat la situatia reala si la facturile in cauza, petentul precizeaza ca facturile de achizitie in cauza indeplinesc calitatea de document justificativ purtand toate elementele obligatorii, dar si faptul ca bunurile mentionate incuprinsul acestora au fost achizitionate in scopul operatiunilor taxabile.

Mai mult, petentul precizeaza ca echipa de inspectie fiscala a facut interpretari proprii cu privire la scopul achizitionarii acestora dar si cu privire la locul desfasurarii activitatii de catre executorul judecatoresc facand aprecieri care nu au un fundament real.

Desi contractele de executare se incheie la imobilul din, activitatea de executare silita nu se desfasoara doar in acel imobil ci si la adresa din

Prin urmare, petentul sustine ca taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile in cauza, mentionate in tabelul 5 este deductibila, dispozitiile art. 147¹ Cod procedura fiscala fiind aplicabile corespunzator, echipa de inspectie fiscala avand obligatia de a justifica de ce bunurile in cauza nu sunt in folosul operatiunilor taxabile.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere si penalitatile calculate cu privire la obligatia principala acestea sunt nelegale avand in vedere ca obligatia principala nu este datorata.

2. Referitor la "impozitul pe profit" stabilit suplimentar in suma de lei", petentul sustine ca acesta provine din neacordarea deductibilitatii cheltuielilor de catre echipa de inspectie fiscala, urmare tot a interpretarii intr-o maniera proprie a dispozitiilor art. 48(1) din Codul Fiscal, pretinzand ca nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru aceste cheltuieli decat in masura in care ar dovedi ca achizitionarea bunurilor ar avea ca scop realizarea de venituri.

Astfel, acesta arata, ca potrivit art.48, alineat 4 din Codul Fiscal, conditiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, conditii pe care sustine ca le-a indeplinit, sunt :

- sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente;

- sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in curs.

Potentul sustine totodata ca masura majorarii veniturilor cu suma de lei este nelegala, urmare a interpretarii ca imobilul din ar fi fost folosit exclusiv cu destinatia de locuinta.

Astfel, petentul arata ca atata timp cat entitatea are incheiat un contract de comodat cu titularul autorizatiei, potrivit caruia se permite folosirea partiala a locatiei cu scopul de locuinta personala, nu exista un temei legal in baza caruia, inspectorii sa poata stabili contrar vointei partilor ca, in loc de comodat trebuia incheiat un contract de inchiriere.

De altfel, petentul sustine ca art. 11 din Codul Fiscal este folosit in mod abuziv ca si temei de drept al masurii, comodatul nereprezentand o tranzactie in acceptiunea acestor dispozitii, cu atat mai mult cu cat, comodatarul nu foloseste intregul spatiu.

Referitor la " accesoriile calculate pentru impozitul pe profit ", acestea sunt nelegale avand in vedere caracterul acestora cat si faptul ca obligatia principala este nedatorata.

In concluzie, petentul solicita admiterea contestatiei si desfiintarea actelor atacate cu consecinta exonerarii de la plata sumei de lei reprezentand TVA si accesorii

calculate si a sumei de lei reprezentand impozit pe profit si accesorii calculate la acesta.

B. Din actele administrativ fiscale contestate se rețin următoarele:

..... are sediul in, judetul Valcea, spatiu detinut in baza Contractului de inchiriere nr inregistrat la AFP Rm. Valcea sub nr..... incheiat intre si cu entitatea supusa inspectiei fiscale, are CUI, cu atribut fiscal RO de la data de, iar activitatea desfasurata efectiv este de "activitati juridice" - cod CAEN 7411.

Persoana autorizata pentru desfasurarea profesiei de executor este domnul, domiciliat in judetul Valcea, persoana care a reprezentat contribuabilul pe perioada de desfasurarea a inspectiei fiscale.

Contribuabilul a facut obiectul unei inspectii fiscale ale caror constatari s-au materializat prin raportul de de inspectie fiscala nr. si Deciziile de impunere nr..... si nr..... din din care rezulta urmatoarele :

1. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA, a fost verificata în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, a HGR 44/2004 privind normele de aplicare a Legii 571/2003, pentru perioada 01.01.2010 - 30.09.2011, constatindu-se urmatoarele :

In perioada supusa inspectiei fiscale potrivit datelor din deconturile de TVA depuse la organul fiscal competent, societatea a colectat TVA in suma de..... lei, a dedus TVA in suma de lei, a inregistrat TVA de plata de lei rezultand la data de, sold la finele trimestrului III, TVA de plata in suma de..... lei.

TVA colectata, mai sus mentionata provine din operatiunile taxabile din activitati juridice care s-a determinat prin insumarea TVA inscrise in facturi emise pentru onorarii la care s-a produs si incasarea si prin extragerea din sumele incasate cu chitanta TVA aferenta, acestea fiind operatiuni impozabile si indeplinind cumulativ conditiile prevazute de art.126 - Operatiuni impozabile, punctul (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile punctului 2, alineat (2) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003.

1.1 Urmare verificarii, echipa de inspectie fiscala a identificat in evidenta contabila facturi de achizitie bunuri inregistrate direct pe cheltuieli, care s-a apreciat ca nu au fost folosite in scopul operatiunilor taxabile, in cuantum de lei exclusiv TVA si TVA dedusa in suma de lei.

Bunurile inscrise in facturi sunt de natura materialelor de constructie, mobila etc , pentru care nu au fost identificate documente care sa ateste incorporarea acestor materiale in imobilul autorizat sa fie folosit pentru desfasurarea activitatii specifice unice (situatii de lucrari, devize, facturi emise de prestatorii de servicii, forta de munca angjata cu care sa se poata desfasura aceasta operatiune) sau alte documente care sa justifice modul de folosire al lor.

S-a apreciat astfel ca, contribuabilul a incalcat prevederile atat ale art.145, alineat (2), litera a) cat si ale art. 147¹, alineat (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal denaturand cuantumul TVA de plata cu suma de lei.

1.2 In perioada supusa inspectiei fiscale au fost identificate in evidenta contabila facturi care atesta realizarea de venituri obtinute din operatiuni de activitati juridice,

taxabile, dar care nu au fost cuprinse in Decontul de TVA prevazut de art 156² din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal , in cuantum al TVA colectata **de lei.**

Contribuabilul avea obligatia ca pentru veniturile provenite din operatiunile taxabile de activitati juridice care reprezinta baza de impozitare a TVA conform art. 137, alineat 1), litera a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal sa colecteze TVA in cota prevazuta de art. 140 din Codul Fiscal, iar in conformitate cu prevederile art. 156² , alineat din Legea 571/2003 trebuia sa fie cuprinse in decontul TVA.

1.3. In temeiul art. 147, alineat (1) din Legea 571/2003 intrucat persoana impozabila a realizat atat operatiuni care dau drept de deducere, cat si operatiuni care nu dau drept de deducere (art.147, alineat 2, litera e) din Legea 571/2003) este persoana impozabila cu regim mixt, iar deducerea TVA se efectueaza pe baza de pro-rata.

In anul 2010, contribuabilul a aplicat o pro-rata provizorie de 100% desi avea obligatia determinarii unei pro-rate definitive pentru anul 2010 conform art.147, alineat 8 din Legea 571/2003. Echipa de inspectie fiscala a calculat o pro-rata definitiva in procent de 97% care inmultita cu total TVA dedusa in anul 2010 (..... lei) a rezultat o taxa de dedus de lei;regularizarea fiind de lei (reprezinta TVA suplimentara) care trebuia cuprinsa in decontul de taxa aferent trimestrului IV 2010 cu scadenta in 25.01.2011 asa cum prevede art. 147, alineat 12), litera b) din Legea 571/2003.

1.4 Pentru debitul suplimentar de lei (de la punctele 1.1 si 1.2) s-au calculat potrivit prevederilor art.119 si art.120 din OG 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala, pentru perioada 26.04.2010 - 25 .11.2011 accesorii in suma totala de lei.

2. IMPOZITUL PE VENIT

2.1 Echipa de inspectie fiscala a constatat ca in perioada 01.01.2010 - 31.12.2010 operatorul economic a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma de lei constand in materiale de constructie, mobila, covoare,etc, pe care le-a considerat deductibile fiscal la stabilirea venitului impozabil .

Conform art. 48, alineat 4), litera a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, organele de inspectie au stabilit ca cheltuielile in suma de lei sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul venitului net pe anul 2010, intrucat operatorul economic nu poate face dovada folosirii lor in scopul realizarii de venituri, punerea in opera a materialelor nu este justificata prin documente legale (situatii de lucrari, devize, facturi de prestari servicii emise de alte entitati sau orice document prin care sa se justifice modul de folosire al lor), iar calificarea salariatilor entitatii supuse inspectiei fiscale nu permite efectuarea de lucrari de punere in opera a materialelor de constructie .

Echipa de inspectie fiscala a ajustat astfel venitul net anual aferent anului 2010 cu cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei.

2.2 Organele de inspectie fiscala au constatat ca entitatea detine in patrimoniu un imobil situat in, judetul Valcea, care este utilizat ca locuinta a persoanei fizice si a familiei sale (asa cum rezulta din actele de identitate ale sotilor) conform contractului de comodat incheiat in acest sens.

Organele de inspectie fiscala au pocedat la reincadrarea tranzactiilor in conf. cu preved art.11 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, determinand pretul de piata prin metoda marjei avand in vedere preturile medii practicate de societati specializate pentru imobile similare pe piata imobiliara din Rm. Valcea, in conditiile suportarii de proprietar a utilitatilor.

Drept urmare, venitul net impozabil pe anul 2010 a fost influentat cu suma lei reprezentand venituri din chirii, ce trebuiau inregistrate de contribuabil si declarate la organele fiscale.

Avand in vedere venitul net impozabil declarat de contribuabil pe anul 2010 de lei, in raport de constatările efectuate, acesta a fost ajustat cu cheltuielile nedeductibile in suma de..... lei si venituri impozabile nedeclarate de 7.800 lei, rezultand un venit net impozabil ajustat in suma de lei (.....++.....) cu un impozit pe venit aferent in suma lei.

Intrucat contribuabilul a declarat pe anul 2010 un impozit pe venit in suma de lei, a rezultat un impozit pe venit suplimentar de lei (..... -), pentru care s-au calculat accesorii in suma totala de lei.

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petent, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adaugata, impozit pe venit si accesorii aferente este legal datorata de

1. Referitor la taxa pe valoare adaugata in suma de lei.

Diferenta stabilita suplimentar in suma totala de lei se datoreaza urmatoarelor influente :

- lei reprezinta TVA dedusa de contribuabil pentru bunuri aprovizionate pentru care nu s-a facut dovada utilizarii acestora in scopul desfasurarii activitatii specifice, autorizate;

- lei (..... lei +.... lei) reprezinta TVA colectata nedeclarata prin decont si ajustare TVA dedusa din pro-rata.

1.1 Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei

Cauza supusa solutionarii este daca petentul are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor aprovizionate, în condițiile în care nu a putut justifica că acestea au fost utilizate in folosul operațiunilor taxabile .

In fapt,

Biroul Executor Judecatoresc are sediul in, judetul Valcea, spatiu detinut in baza Contractului de inchiriere nr..., inregistrat la AFP Rm. Valcea sub nr..... incheiat intre si si

Totodata, entitatea mai detine un spatiu inchiriat de la Asociatia de proprietari in, Judetul Valcea, conform contract de inchiriere nr.

Persoana autorizata pentru desfasurarea profesiei de executor este domnul, domiciliat in, judetul Valcea, imobil care se afla in patrimoniul BEJ conform contractului de vanzare/cumparare

Potrivit constatarilor efectuate de organele de inspectie fiscala a rezultat ca spatiul din, judetul Valcea, este utilizat pentru activitatea specifica,

autorizata, iar spatiul din Judetul Valcea, este utilizat pentru arhivarea documentelor produse de entitate.

Spatiul aflat in patrimoniul contribuabilului din Rm. Valcea, este utilizat ca locuinta de catre dl. si familia sa.

Biroul executor judecatoresc a aprovizionat in perioada 01.01.2010 - 30.09.2011, bunuri de natura materialelor de constructie, mobila, covoare, obiecte de inventar, ochelari, geamuri, becuri, icoana etc (tabelul nr.5, anexa la raportul de inspectie fiscala) in suma totală de lei (exclusiv TVA) pentru care a dedus TVA aferenta in suma de lei.

Organele de control nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de lei din facturile de achizitie a acestor bunuri intrucat operatorul economic nu a facut dovada folosirii lor in scopul realizarii de venituri, respectiv nu le-a utilizat in folosul operatiunilor taxabile.

In acest sens, s-au solicitat informatii relativ la modul de utilizare al bunurilor achizitionate la sediul declarat al contribuabilului, d-lui, care prin raspunsul la intrebarea nr.3 si 4 din nota explicativa data a aratat ca acestea au fost utilizate in scopul realizarii de venituri iar sediul social al biroului se afla in, conform contractului de vanzare/cumparare

In drept,

In ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata, speței în cauză îi sunt aplicabile dispozițiile art.145, alineat (2), litera a) si art. 147¹ din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, în care se stipulează următoarele :

ART. 145

“ Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

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

a) operatiuni taxabile;[...] ”

Art.147¹” Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxa, alineat (1) din acelasi act normativ precizeaza ca :

*” (1) Orice persoana impozabila înregistrata în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectate, pentru o perioada fiscala, valoarea totala a taxei pentru care, în aceeași perioada, **a luat nastere si poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.**”*

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, rezulta că o persoană impozabilă are dreptul să deducă si sa declare prin decont, taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul realizării de operațiuni taxabile .

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentata, petentul a înregistrat si a declarat prin decont, in perioada 01.01.2010 - 30.09.2011, TVA din facturile de achizitie materiale de constructie, mobila covoare, obiecte de inventar, ochelari, geamuri, becuri, icoana (tabelul nr.5 anexa la raportul de inspectie fiscala).

Din evidentele contabile conduse de contribuabil, organele de inspectie fiscala au constatat ca exista documente referitoare doar la achizitia materialelor de constructii ,inregistrate direct pe cheltuieli fara a fi identificate documente care sa ateste

incorporarea acestora in imobilele detinute (situatii de lucrari, devize, facturi emise de prestatori de servicii, forta de munca angajata cu care sa se poata desfasura aceasta operatiune), astfel incat sa rezulte ca au fost folosite pentru desfasurarea activitatii specifice - activitati juridice.

In indeplinirea atributiilor lor de "activitati juridice" executorii judecatoresti intocmesc procese verbale, care se comunica instantei de executare si celor interesati, dupa caz, conform art.371⁷ din Codul de procedura civila, din care rezulta care sunt cheltuielile necesare in desfasurarea acestei activitati.

Ori bunurile achizitionate de contribuabil (icoana, saltea, mobila, ochelari, covoare, chiuveta, materiale de constructie) nu se regasesc in procesele verbale intocmite, rezultand ca acestea nu au fost utilizate in folosul desfasurarii acestei activitati care reprezinta operatiune taxabila din punct de vedere al TVA.

Prin contestatia formulata petentul sustine ca echipa de inspectie fiscala a facut interpretari proprii cu privire la scopul achizitionarii acestora si locul desfasurarii activitatii care nu au un fundament real, deoarece activitatea de executare silita se desfasoara atat la imobilul din, dar si in cel din apartament echipa de inspectie fiscala avand obligatia de a justifica de ce bunurile in cauza nu sunt in folosul operatiunilor taxabile.

Reprezentantul legal al Biroului executor judecatoresc precizeaza in raspunsul nr. 4 din nota explicativa data in prezenta organelor de inspectie fiscala, ca TVA in discutie este aferenta unor cheltuieli deductibile datorita faptului ca acestea au fost efectuate pentru imobilul din, care este sediul social al biroului.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei din urmatoarele motive:

Din Contractul de inchiriere nr., existent in copie la dosarul cauzei, rezulta ca punct de lucru, loc de desfasurare efectiva a activitatii, spatiul situat in.), parter.

Din datele existente in vectorul fiscal, rezulta ca Biroul executor judecatoresc, figureaza cu sediul social tot in strada.....

Mai mult decat atat, declaratiile privind impozitele si taxele datorate depuse la unitatea fiscala teritoriala, respectiv AFP Rm. Valcea, de catre contribuabilul Biroul executor judecatoresc, au inscrise ca sediu social, tot imobilul din strada

Astfel, organele de solutionare apreciaza ca singura locatie in care petentul desfasoara efectiv activitatea specifica de executor judecatoresc se afla insi nu in, unde se afla domiciliul persoanei fizice si al familiei sale.

Drept urmare, se retine ca bunurile achizitionate in cauza nu au fost destinate realizarii de venituri de catre petent, respectiv utilizate in folosul operatiunilor taxabile, din punct de vedere al TVA.

Pe de alta parte, intrucat asa cum s-a prezentat anterior, singurul spatiu de desfasurare a activitatii, autorizat, este in, parter, judetul Valcea, spatiu detinut in baza Contractului de inchiriere nr...., iar proprietari sunt persoanele fizice si, in baza dispozitiilor art.1788 din Codul Civil, cheltuielile cu investitii, reparatii aduse acestui spatiu cad in sarcina locatorului (proprietarului) si nu al petentei (BEJ).

Astfel, Art. 1788 din Codul Civil, valabil în perioada verificată precizează următoarele:

“Sarcina reparațiilor

(1) Locatorul este obligat să efectueze toate reparațiile care sunt necesare pentru a menține bunul în stare corespunzătoare de întreținere pe toată durata locațiunii, conform destinației stabilite potrivit art. 1.799.

(2) Sunt în sarcina locatarului reparațiile locative, a căror necesitate rezultă din folosința obișnuită a bunului.

(3) Dacă, după încheierea contractului, se ivește nevoia unor reparații care sunt în sarcina locatorului, iar acesta din urmă, deși încunostinat, nu începe să ia de îndată măsurile necesare, reparațiile pot fi făcute de locatar. În acest caz, locatorul este dator să restituie, în afara sumelor avansate de locatar, dobânzi socotite de la data efectuării cheltuielilor.

(4) În caz de urgență, locatarul îl poate înștiința pe locator și după începerea reparațiilor, dobânzile la sumele avansate neputând curge decât de la data înștiințării”.

Mai mult decât atât, așa cum precizează și organele de inspecție fiscală în Decizia de impunere nr..... simpla înregistrare în evidențele contabile a cheltuielilor cu achiziția bunurilor, fără a prezenta însă documente justificative din care să rezulte modul de utilizare respectiv punerea în opera pe baza de situații de lucrări, precum necesitatea dotării spațiului cu mobilier, nu reprezintă un argument sau motiv pentru exercitarea dreptului de deducere al TVA în suma totală de lei de către petent.

Nici cu ocazia formulării contestației, petentul nu aduce alte dovezi și documente în susținerea afirmațiilor sale.

Prin contestația formulată petentul susține că beneficiază de drept de deducere întrucât facturile de achiziție în cauză îndeplinesc calitatea de document justificativ purtând toate elementele obligatorii, dar și faptul că bunurile menționate în cuprinsul acestora au fost achiziționate în scopul operațiilor taxabile.

Susținerea petentului nu poate fi primită de organele de soluționare deoarece organele fiscale au considerat că operatorul economic nu poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor bunurilor în cauză, întrucât nu au fost respectate prevederile legale cu privire la utilizarea acestora în scopul operațiilor taxabile și nu pentru faptul că facturile în baza cărora au fost achiziționate nu au îndeplinit calitatea de document justificativ.

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal nu a fost acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor de natura materialelor de construcție, mobilă, etc. achiziționate în perioada 01.01.2010 - 30.09.2011, astfel că susținerile petentului apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

1.2 Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de lei (.... lei +..... lei) care reprezintă TVA colectată nedeclarată prin decont și ajustare TVA dedusă din pro-rata.

Cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care în contestația formulată petenta nu aduce nici un argument cu privire la aceste debite .

În fapt,

a) În perioada supusa inspecției fiscale (01.01.2010 - 30.09.2011) contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă facturi care atestă realizarea de venituri obținute din operațiuni de activități juridice, taxabile din punct de vedere al TVA, dar care nu au fost cuprinse în decontul de TVA, respectiv TVA colectată în cuantum de lei.

Organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina contribuabilului TVA suplimentară care reprezintă TVA colectată din facturile de venituri din operațiuni de activități juridice înregistrate în evidența contabilă, dar nedeclarată prin decontul de TVA, în suma de lei.

b) Biroul executor judecătoresc ... nu a înregistrat venituri din închirierea imobilului situat în, județul Valcea (proprietate a acestuia) pe care l-a închiriat domnului și doamnei

Organul de inspecție fiscală a procedat la reîncadrarea tranzacțiilor care să reflecte conținutul economic al acestora, așa cum prevede art.11, alineatul (1) din legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că baza impozabilă privind impozitul pe veniturile din închiriere nu a fost cuantificată de proprietarul imobilului, care a suportat o depreciere a acestuia .

S-a procedat la estimarea bazei de impunere, având în vedere prețul de piață al tranzacției utilizând metoda marjei și având în vedere prețurile medii practicate de societăți specializate pentru imobile similare pe piața imobiliară din Rm. Valcea în condițiile suportării de către proprietar.

Având în vedere că din punct de vedere al TVA activitatea de închiriere este activitate scutită fără drept de deducere și contribuabilul a desfășurat și activitate taxabilă în anul 2010, organul de inspecție fiscală a procedat la calculul pro-ratei și la regularizarea TVA dedusă în anul 2010 cu suma de lei reprezentând debit suplimentar la TVA stabilit în sarcina contribuabilului.

În contestația formulată, petentul nu aduce nici un argument în ceea ce privește debitul suplimentar stabilit la TVA în suma de lei .

În drept, art.206, alin.1 lit. c și d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează : "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde :[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază:[...] “

De asemenea, art.213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Totodată conform prevederilor pct.2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 2.137/2011 :

" 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."

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește suma mai sus menționată, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, contestația formulată apare

ca nemotivată pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei și TVA în sumă de lei .

Întrucât petentul nu aduce alte argumente și dovezi în susținerea contestației formulate la acest capat de cerere conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, organele de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, acțiunea formulată pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată ce trebuiau înregistrate în contabilitate de petenta, apare astfel ca nemotivată, asupra careia organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință.

1.3) Referitor la accesoriile în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de lei , cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior debitul care le-a generat este legal datorat .

În fapt, potrivit deciziei de impunere nr..... din , organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei majorări de întârziere în suma de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accesorium sequitur principale " și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior s-a reținut ca fiind legal datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, și, pe cale de consecință și accesoriile în sumă totală de..... lei sunt datorate de petent, asupra acestora urmînd ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință .

2. Referitor la impozitul pe venit în suma totală de lei .

In fapt, impozitul pe venit stabilit suplimentar în suma totală delei provine din ajustarea venitului net aferent anului 2010 cu :

- a) cheltuieli cu materiale de construcție, mobilă, etc în suma de lei ;
- b) venituri din închirieri estimate -reconsiderare tranzacții- în suma de lei.

2.1 Referitor la cheltuielile nedeductibile în suma de lei

Cauza supusă soluționării este dacă petentul poate beneficia de dreptul de deducere al cheltuielilor în suma de lei, în condițiile în care acestea sunt aferente achiziționării bunurilor de natură materialelor de construcție, mobilă, etc iar petentul nu poate face dovada folosirii acestora în scopul realizării de venituri din "activități juridice" .

In fapt,

În perioada 01.01.2010 - 31.12.2010 contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în suma de lei, constând în materiale de construcție, mobilă , covoare etc , considerate de acesta ca fiind deductibile fiscal la stabilirea venitului net și nu a cuantificat , înregistrat și declarat veniturile din chirii.

Organul de inspecție fiscală a constatat că fiind nedeductibile fiscal la calculul venitului net, cheltuielile în suma de lei întrucât operatorul economic nu a

putut face dovada folosirii bunurilor achizitionate in scopul realizarii de venituri; punerea in opera a materialelor de constructie nefiind justificata cu documente legale (situatii de lucrari , facturi de prestari servicii emise de alte entitati), iar pentru celelate bunuri orice document prin care sa se justifice modul de folosire al acestora in folosul desfasurarii activitatii specifice.

In drept, în ceea ce privește impozitul pe venit, speței în cauză îi sunt aplicabile dispozițiile art.48, alin.1 și 4, lit.a din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si dispozitiilor punctului 36 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal în care se precizează următoarele :

" Art.48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activiti independente, determinat pe baza contabilitatii în partida simpla

(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla, cu exceptia prevederilor [art. 49](#) si [50](#).

[...]

(4) Conditiiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) sa fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente,"

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că in ceea ce priveste impozitul pe venit, venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla si ca *una din conditiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse* este sa fie efectuată in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente .

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentată, petentul a înregistrat pe cheltuieli in anul 2010 bunuri de natura materialelor de constructie, mobila, covoare,etc pentru care nu a putut face dovada folosirii lor in scopul realizarii de venituri .

Potrivit constatarilor efectuate de organele de inspectie fiscala, din documentele inregistrate in evidenta contabila, a rezultat numai achizitia bunurilor mai sus precizate, iar inregistrarea pe cheltuielile Biroului executor judecatoresc s-a efectuat fara a avea la baza documente justificative din care sa rezulte utilizarea acestora , punerea in opera justificata cu situatii de lucrari anexate la facturi emise de entitati specializate (constructori), necesitatea dotarii cu mobila, covoare, etc sau din care sa rezulte unde anume au fost utilizate si/sau unde se regasesc.

De asemenea, entitatea nu a avut salariati calificati care sa permita efectuarea de lucrari de punere in opera a materialelor de constructie .

Din nota explicativa data de domnul, la intrebarea formulata de organele de inspectie fiscala cu privire la nivelul veniturilor obtinute in spatiul din Rm. Valcea, acesta a apreciat ca veniturile sunt evidentiata pe entitate juridica si nu poate identifica participarea fiecarui bun imobil la desfasurarea activitatii entitatii.

Avand in vedere considerentele prezentate detaliat la punctul 1.1 - taxa pe valoarea adaugata - cu privire la faptul ca petentul nu a putut justifica inregistrarea cheltuielilor si exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta materialelor de constructie si mobilier in scopul obtinerii de venituri (operatiuni taxabile), in consecinta, pentru cheltuielile efectuate in suma totala de lei petentul nu poate beneficia de deductibilitate .

Prin urmare, se retine ca masura ajustarii venitului net anual aferent anului 2010 in suma de lei cu cheltuielile nedeductibile constatate de organul de inspectie fiscala in suma de lei este justificata .

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor in suma de lei.

2.2 Cu privire la veniturile neinregistrate in suma de lei.

Cauza supusa solutionarii este daca masura dispusa de organele de inspectie fiscala de estimare a veniturilor din chirii este legala in conditiile in care petentul a inregistrat si declarat cheltuieli cu imobilul aflat in patrimoniu fara a inregistra astfel de venituri .

In fapt,

Entitatea supusa inspectiei fiscale detine in proprietate Imobilul din conform Contractului de vanzare - cumparare autentificat la BNP sub nr.

La aceiasi adresa figureaza si domiciliul persoanelor fizice si asa cum rezulta din actele de identitate ale acestora .

Potrivit datelor din evidenta fiscala, (vector fiscal, declaratii de impozite si taxe depuse de contribuabil etc) petentul desfasoara activitatea specifica, autorizata, si are sediul social declarat in, judetul Valcea, iar spatiul din Judetul Valcea, este utilizat pentru arhivarea documentelor produse de entitate.

Ambele spatii, atat cel din cat si cel din sunt inchiriate de BEJ

Prin declaratia privind venitul net impozabil aferenta anului 2010 inregistrata la AFP Rm. Valcea sub nr....., entitatea a declarat ca pentru imobilul detinut in proprietate, din, a suportat pe cheltuiala uzura acestuia. Asadar, venitul net declarat de contribuabil a fost diminuat cu uzura corespunzatoare imobilului in discutie, cu toate consecintele fiscale ce decurg din aceasta.

Organele de inspectie fiscala nu au identificat nici un document din care sa rezulte intr-un fel sau altul conditiile de folosire a acestui imobil de catre cele doua persoane fizice si au procedat la reconsiderarea tranzactiei apreciind ca pentru utilizarea acestui spatiu drept locuinta acestea trebuiau sa achite chirie iar entitatea (biroul) in calitate de proprietar sa inregistreze aceste venituri .

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au procedat la cuantificarea veniturilor din chirii ce trebuiau inregistrate de petent pe anul 2010 pentru utilizarea de catre familia a imobilului situat in drept locuinta, in suma totala de lei.

Pentru determinarea pretului mediu de piata de lei a fost utilizata metoda marjei, avandu-se in vedere preturile medii practicate de societati specializate, pentru

imobile similare pe piata imobiliara din Rm.Valcea in conditiile suportarii de catre proprietar a utilitatilor.

Prin contestatia formulata, petentul sustine ca masura majorarii veniturilor cu suma de lei este nelegala, urmare a interpretarii ca imobilul din ar fi fost folosit exclusiv cu destinatia de locuinta.

Astfel, petentul arata ca atata timp cat entitatea are incheiat un contract de comodat cu titularul autorizatiei, potrivit caruia se permite folosirea partiala a locatiei cu scopul de locuinta personala nu exista un temei legal in baza caruia, inspectorii sa poata stabili, contrar vointei partilor ca in loc de comodat trebuia incheiat un contract de inchiriere.

De altfel, petentul sustine ca art. 11 din Codul Fiscal este folosit in mod abuziv ca si temei de drept al masurii, comodatul nereprezentand o tranzactie in acceptiunea acestor dispozitii, cu atat mai mult cu cat, comodatarul nu foloseste intregul spatiu.

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art. 11, alimneatul (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile valabile la perioada verificata, punctul 36 din Hg 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/ 2003 si art. 67 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile valabile la perioada de referinta, care precizeaza urmatoarele :

Punctl 36. “În venitul brut se includ toate veniturile în bani si în natura, cum sunt: venituri din vânzarea de produse si de marfuri, venituri din prestarea de servicii si executarea de lucrari, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii si orice alte venituri obinute din exercitarea activitatii, precum si veniturile din dobânzile primite de la banci pentru disponibilitile banesti aferente afacerii, din alte activitati adiacente si altele asemenea. În venitul brut se includ si veniturile încasate ulterior încetarii activitatii independente, pe baza facturilor emise si neîncasate pâna la încetarea activitatii.”

ART. 11

“ Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în întelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.”

Art.67” Estimarea bazei de impunere

(2) În situatiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptatite sa estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de [Codul fiscal.](#)”

Potrivit temeiului legal prezentat se retine ca venitul brut cuprinde toate veniturile în bani si în natura, cum sunt: venituri din vânzarea de produse si de marfuri, venituri din prestarea de servicii si executarea de lucrari, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii si orice alte venituri obinute din exercitarea activitatii, etc .

In ceea ce priveste reconsiderarea tranzactiilor, din coroborarea textelor de lege, se retine ca atunci cand se constata ca o tranzactie nu are scop economic, autoritatile fiscale pot reincadra forma tranzactiei tocmai pentru a reflecta continutul economic al

acesteia fiind indreptatite sa estimeze baza de impunere avand in vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil.

Fata de situatia de fapt prezentata se retine ca petentul nu a inregistrat in evidenta venituri din chirii desi entitatea detine in proprietate un imobil pentru care a suportat pe cheltuiala uzura acestuia asa cum rezulta din declaratia privind venitul net impozabil aferenta anului 2010, existenta in copie la dosarul cauzei.

Din nota explicativa data in fata organelor fiscale de reprezentantul legal al entitatii cu privire la nivelul veniturilor realizate urmare detinerii in proprietate a imobilului din, desi activitatea efectiva a biroului executor se desfasoara in locatia din, bloc, acesta a apreciat ca nu poate identifica participarea fiecarui bun imobil la desfasurarea activitatii entitatii.

Potentul sustine in contestatie ca masura majorarii veniturilor cu suma de lei este nelegala, urmare a interpretarii ca imobilul din ar fi fost folosit exclusiv cu destinatia de locuinta.

Astfel, petentul arata ca atata timp cat entitatea are incheiat un contract de comodat cu titularul autorizatiei, potrivit caruia se permite folosirea partiala a locatiei cu scopul de locuinta personala nu exista un temei legal in baza caruia, inspectorii sa poata stabili, contrar vointei partilor ca in loc de comodat trebuia incheiat un contract de inchiriere.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei din urmatoarele considerente :

Din constatările organelor fiscale a rezultat ca contribuabilul a pus in mod gratuit la dispozitia persoanelor fizice si imobilul proprietatea acestuia din, judetul Valcea, fara a prezenta in timpul inspectiei fiscale un contract de comodat intocmit in acest sens.

Mai mult, nici cu ocazia formularii contestației petentul nu a anexat vreun contract de comodat cu privire la acest spatiu.

In aceste conditii si avand in vedere actele si documentele existente la dosarul cauzei organele de solutionare apreciaza ca in cauza, pentru imobilul din nu pot fi aplicabile prevederile Codului civil referitoare la comodat deoarece :

- daca ar fi existat un contract de comodat, persoanele fizice puteau avea calitatea numai de comodatari, avand obligatia suportarii cheltuielilor de intretinere, ori in fapt, asa cum rezulta din Declaratia privind impozitul pe venit pe anul 2010, rezulta ca comodantul , respectiv petentul , a suportat integral cheltuielile de intretinere;

- imobilul in speta a suportat uzura suferita din cauza folosintei care nu este recuperata in acest fel de catre comodant - Birou executor judecatoresc (conform Declaratiei privind impozitul pe venit pe anul 2010), de unde rezulta ca nu putea fi folosit un contract fara plata;

- suprafata locativa poate forma obiectul unui contract de comodat in masura in care proprietarul are drept sa inchirieze si atat locatarul cat si locatorul sunt in drept sa renunte la chirie. Ori locatorul nu poate sa renunte la chirie in conditiile in care imobilul sufera o depreciere prin uzura.

Avand in vedere ca cele doua persoane fizice au domiciliul in imobilul care face parte din patrimoniul entitatii Birou executor judecatoresc, rezulta ca ultima a cedat folosinta gratuita a imobilului celor dintai si era indreptatita la perceperea chiriei si implicit la inregistrarea in contabilitate a veniturilor din chirii .

Deoarece baza impozabila privind impozitul pe veniturile din chirii nu a fost cuantificata de proprietarul imobilului care a suportat o depreciere a acestuia, organele de inspectie fiscala au fost indreptatite sa procedeze la reincadrarea tranzactiei, care sa reflecte continutul economic al acesteia stabilind prin estimare venituri din chirii pentru anul 2010 in suma de lei, ce trebuiau inregistrate in contabilitate de petent .

Astfel, in mod legal organele de inspectie fiscala au ajustat venitul net impozabil declarat de contribuabil pe anul 2010 in suma de lei cu veniturile din chirii, neevidentiate si nedecarate de contribuabil, in quantum de lei.

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal au fost cuantificate veniturile din chirii in suma de lei cu care a fost ajustat venitul net impozabil aferent anului 2010.

IN CONCLUZIE, avand in vedere considerentele prezentate la punctele 2.1 si 2.2 intrucat s-a retinut ca in mod legal petentul nu poate beneficia de drept de deducere al cheltuielilor in suma de lei si totodata in mod legal au fost cuantificate veniturile din chirii in suma de lei cu consecinta majorarii bazei impozabile privind impozitul pe venit aferent anului 2010 cu suma de lei, rezulta ca impozitul pe venit aferent in suma de lei a fost legal stabilit in sarcina petentului, contestatia aparand neantemeiata la acest capat de cerere .

3. Referitor la accesoriile în sumă de lei aferente impozitului pe venit in suma de lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior debitul care le-a generat este legal datorat .

În fapt, potrivit deciziei de impunere nr..... din , organele de inspectie fiscala au stabilit în sarcina petentului majorări de întârziere in suma de lei aferente impozitului pe venit in sumă de lei .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale " și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior la punctul 2. s-a reținut ca fiind legal datorat impozitul pe venit în sumă de lei, pe cale de consecință și accesoriile în sumă totală de lei sunt datorate de petent, asupra acestora urmind ca organele de solutionare să se pronunțe în consecință .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1), art.209 alin.1) lit. a), art.216 alin.1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

D E C I D E :

Art.1 Respingerea contestației formulate de **Birou executor judecătoresc** ca neintemeiată pentru suma de lei din care : lei impozit pe venit, lei accesorii aferente impozitului pe venit,..... lei TVA si lei accesorii aferente TVA .

Art.2 Respingerea contestației formulate de **Birou executor judecătoresc** **ca nemotivată** pentru suma totală de lei care reprezinta taxa pe valoarea adaugata.