

## **DECIZIA nr.35 din 16.04. 2009**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ - SERVICIUL INSPECȚIE FISCALĂ 4 asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.../29.01.2010 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă totală de ... lei reprezentând : taxă pe valoarea adăugată (... lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei), impozit pe profit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe profit (... lei) .

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual, confirmată cu ștampila societății și a fost depusă la ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ sub nr.../05.03.2010 și ulterior înregistrată la DGFP Tulcea sub nr.../10.03.2010, în termenul legal, conform prevederilor art.206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

**I. Petenta, S.C. X S.R.L., în susținerea contestației motivează următoarele**

:

1. Organul de control nu a luat în considerare notificarea furnizorului SC Y SRL depusă la DGFP Tulcea, întrucât a încheiat raportul de inspecție în data de 29.01.2010, iar petenta a obținut copia notificării în data de 03.02.2010, astfel că a considerat TVA nedeductibilă și cheltuielile nedeductibile aferentă facturilor de chirie pentru anii 2008-2009.

2. Organul de control nu a acceptat la deducere TVA aferentă chiriei spațiu comercial, energie electrică și telefon fix facturate de furnizorul SC Y SRL pentru anii 2005-2007, respectiv nu a acceptat ca și cheltuială deductibilă chiria aferentă acestor facturi la calculul impozitului pe profit.

3. Organul de control nu a acceptat la deducere TVA aferentă avansului plătit către SC Z SRL prin factura CTVDT .../20.04.05 reprezentând reparații mașină CASCO, achitat parțial de către A și parțial de către petentă, precum și cheltuiala aferentă.

4. Organul de control nu a acceptat ca fiind deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile din facturile reprezentând contravaloarea devizului de lucrări efectuat de către SC Y SRL, precum și TVA aferentă acestora.

**II** Ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la S.C. X S.R.L. s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../29.01.2010 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.../29.01.2010 prin care s-au stabilit în sarcina petentei următoarele obligații fiscale contestate de aceasta : taxă pe valoarea adăugată (... lei) și accesorii

afere taxei pe valoarea adăugată (... lei), impozit pe profit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe profit (... lei).

Pentru perioada verificată (01.01.2005 - 31.12.2008 pentru impozitul pe profit și respectiv 01.01.2005 - 31.12.2009 pentru TVA), s-au stabilit următoarele :

#### Impozit profit

- Pentru anul 2005 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară la impozit pe profit în sumă de ... lei aferentă cheltuielilor în cuantum de ... lei (conform anexei 7 la Raportul de inspecție fiscală) care nu concură la realizarea veniturilor impozabile, petenta încălcând prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- Pentru anul 2006 organele de inspecție fiscală nu au stabilit diferențe suplimentare la impozit pe profit.

- Pentru anul 2007 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară la impozit pe profit în sumă de ... lei aferentă cheltuielilor în cuantum de ... lei (conform anexei 9 la Raportul de inspecție fiscală) care nu concură la realizarea veniturilor impozabile (... lei) și respectiv cheltuieli cu amortizarea terenurilor (... lei), petenta încălcând prevederile art.21 alin.(1) și (4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- Pentru anul 2008 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară la impozit pe profit în sumă de ... lei aferentă cheltuielilor în cuantum de ... lei (conform anexei 10 la Raportul de inspecție fiscală) reprezentând amenzi, penalități (... lei) și respectiv cheltuieli înregistrate dublu în evidențele contabile (... lei), petenta încălcând prevederile art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- Pentru diferențele de impozit pe profit în sumă de ... lei stabilite de organele de inspecție fiscală, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei (pentru perioada 25.07.2005 - 29.01.2010) și penalități în sumă de ... lei.

#### Taxă pe valoarea adăugată

Pentru anul 2005 organele de inspecție fiscală au diminuat TVA deductibilă cu suma de ... lei, compusă din:

- ... lei TVA aferentă chiriei pentru care petenta nu a prezentat notificarea furnizorului, încălcând prevederile art.141 alin.(2) lit.k) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- ... lei TVA aferentă achizițiilor care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile (avans asigurări, servicii de construcții - cfm anexei 7).

- ... lei TVA aferentă achiziției unui teren, operațiune scutită de TVA cfm. art.160 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul 2006 organele de inspecție fiscală au diminuat TVA deductibilă cu suma de ... lei, compusă din:

- ... lei TVA aferentă chiriei pentru care petenta nu a prezentat notificarea furnizorului, încălcând prevederile art.141 alin.(2) lit.k) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- ... lei TVA dedusă de petentă din facturi emise de furnizori neplătitori de TVA încălcând prevederile art.150 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul 2007 organele de inspecție fiscală au diminuat TVA deductibilă cu suma de ... lei aferentă arendării, concesiunii, închirierii și leasingului de bunuri, operațiuni scutite de TVA cfm art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul 2008 organele de inspecție fiscală au majorat TVA colectată cu ... lei, întrucât petenta a declarat eronat TVA, încălcând prevederile art.156 alin.(1) și art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Deasemenea au diminuat TVA deductibilă cu suma de ... lei, compusă din:

- ... lei TVA aferentă achizițiilor dublu înregistrate, încălcând prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- ... lei TVA aferentă arendării, concesiunii, închirierii și leasingului de bunuri, operațiuni scutite de TVA cfm art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul 2009 organele de inspecție fiscală au diminuat TVA deductibilă cu suma de ... lei, compusă din:

- ... lei TVA aferentă arendării, concesiunii, închirierii și leasingului de bunuri, operațiuni scutite de TVA cfm art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- ... lei TVA aferentă achizițiilor care nu sunt destinate operațiunilor taxabile ale petentei, aceasta încălcând prevederile art.145 alin.(2) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferențele de TVA în sumă de ... lei stabilite de organele de inspecție fiscală, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități în sumă de ... lei.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:**

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina S.C. X S.R.L. suma de ... lei reprezentând : taxă pe valoarea adăugată (... lei) și accesorii aferente taxei**

**pe valoarea adăugată (... lei), impozit pe profit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe profit (... lei).**

**În fapt**, ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la S.C. X S.RL. s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../29.01.2010 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.../29.10.2009 prin care s-au stabilit în sarcina petentei următoarele obligații fiscale contestate de aceasta : taxă pe valoarea adăugată (... lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei), impozit pe profit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe profit (... lei), conform cap.II din prezenta decizie.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr.571 / 2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

1. Se reține în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentei că “organul de control nu a luat în considerare notificarea furnizorului SC Y SRL depusă la DGFP Tulcea, întrucât a încheiat raportul de inspecție în data de 29.01.2010, iar petenta a obținut copia notificării în data de 03.02.2010, astfel că a considerat TVA nedeductibilă ... aferente facturilor de chirie pentru anii 2008-2009”, având în vedere următoarele:

- Art.141 alin.(2) din Codul fiscal prevede:

“Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

...e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul de bunuri imobile...”

- Conform pct.38 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare valabile după 01.01.2008:

(1) În sensul art.141 alin.(3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art.161 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea oricăreia dintre operațiunile scutite de taxă prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia...

(3) Opțiunea prevăzută la alin.(1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa nr.1 la prezentele norme metodologice și se va exercita de la data înscrisă în notificare. O copie de pe notificare va fi transmisă clientului. Depunerea cu întârziere a notificării nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare...”

- Prin notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, aflată în copie xerox la contestație, înregistrată la DGFP Tulcea - Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr... / 10.07.2008, SC Y SRL optează pentru taxare începând cu data de 01.01.2008.

Având în vedere cele reținute mai sus rezultă că în mod eronat organele de inspecție fiscală au diminuat TVA deductibilă pentru perioada ianuarie - aprilie 2008 cu suma de ... lei, aferentă facturilor de chirie emise de SC Y SRL și urmează a se admite contestația cu privire la acest capăt de cerere. Pe cale de consecință se vor admite majorările de întârziere aferente taxei în sumă de ... lei.

- Pentru perioada mai 2008 - ianuarie 2009 organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibilă TVA aferentă facturilor de chirie spațiu emise de SC V SRL și nu de SC Y SRL, conform mențiunilor din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală-SIF 4.

- Prin notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, aflată în copie xerox la contestație, înregistrată la DGFP Tulcea - Administrația Finanțelor Publice Tulcea sub nr... / 07.02.2008, SC V SRL optează pentru taxare începând cu data de 16.02.2009.

Din prevederile legale citate mai sus rezultă că petenta are drept de deducere a TVA pentru chiria facturată de SC V SRL după data de 16.02.2009 și nu pentru perioada mai 2008 - ianuarie 2009.

Având în vedere cele menționate mai sus și prevederile pct.38 din HG 44/2004 alin.(1) și (3) urmează a se respinge ca fiind neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.R.L. cu privire la TVA în sumă de ... lei.

Organul de soluționare reține de asemenea că nu au fost considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu chiriile pentru perioada verificată (01.01.2005 - 31.12.2008), așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr.../29.01.2010 și anexele 7-10 la acesta.

2. Societatea petentă menționează în contestație că *“organul de control nu a acceptat la deducere TVA aferentă chiriei spațiu comercial, energie electrică și telefon fix facturate de furnizorul SC Y SRL pentru anii 2005-2007...”*, dar nu motivează contestarea nedeductibilității cheltuielilor și TVA stabilite de organele de inspecție fiscală .

Așa cum am arătat mai sus, prin notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, aflată în copie xerox la contestație, înregistrată la DGFP Tulcea - Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr... / 10.07.2008, SC Y SRL optează pentru taxare începând cu data de 01.01.2008.

Conform pct.38 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificat prin HG 1861/2006:

(1) În sensul art.141 alin.(3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art.161 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea oricăreia dintre operațiunile scutite de taxă prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia...

(3) Opțiunea prevăzută la alin.(1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa nr.1 la prezentele norme metodologice și se va exercita de la data depunerii notificării sau de la o altă dată ulterioară înscrisă în notificare...”

Conform pct.12.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.519/2005:

“Contestația poate fi respinsă ca:

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

Având în vedere cele menționate mai sus urmează a se respinge ca fiind nemotivată contestația formulată de S.C. X S.R.L. cu privire la TVA aferentă chiriei facturată de S.C. Y S.R.L. pentru anii 2005-2007.

3. Societatea petentă menționează în contestație că : “ *organul de control nu a acceptat la deducere TVA aferentă avansului plătit către SC Z SRL prin factura CTVDT .../20.04.05 reprezentând reparații mașină CASCO, achitat parțial de către A și parțial de către petentă, precum și cheltuiala aferentă, dar nu motivează contestarea nedeductibilității cheltuielilor și TVA stabilite de organele de inspecție fiscală .*

Conform art.155 alin.(7) din Codul fiscal “dacă plata pentru operațiunile taxabile este încasată înainte ca bunurile să fie livrate sau înaintea finalizării prestărilor de servicii, factura fiscală trebuie să fie emisă în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la fiecare dată când este încasat un avans, fără a depăși finele lunii în care a avut loc încasarea.”

Pct.61 alin.(1) din HG 44/2004 prevede: “regularizarea facturilor fiscale emise pentru plăți în avans se realizează prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii fiscale pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii. Stornarea se poate face separat sau pe aceeași factură fiscală pe care se evidențiază contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii.”

Potrivit Normelor metodologice de utilizare a conturilor contabile “în debitul contului 409 “Furnizori-debitori” se înregistrează:

- valoarea avansurilor achitate în contul unor livrări de bunuri, prestări de servicii sau executări de lucrări (512,531)...”

Avansul plătit către SC Z SRL conform facturii CTVDT .../20.04.05, reprezentând reparații mașină CASCO, a fost înregistrat eronat de petentă în evidența contabilă pe cheltuieli, respectiv:

613 “Cheltuieli privind asigurările” = 401 “Furnizori”

Așa cum arată și S.C. X S.R.L. în contestație, reparația fiind plătită parțial de A aceasta nu a beneficiat de factura de stornare de avans conform

prevederilor legale menționate mai sus și nu avea drept de deducere pentru TVA neavând factura finală.

Art.145 alin.(2) din Codul fiscal prevede:

“Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.”

Conform pct.12.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.519/2005:

“Contestația poate fi respinsă ca:

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

Având în vedere cele menționate mai sus urmează a se respinge ca fiind nemotivată contestația formulată de S.C. X S.R.L. cu privire la impozitul pe profit și TVA aferente avansului plătit către S.C. Z S.R.L.

4. Societatea petentă menționează în contestație că : *organul de control nu a acceptat ca fiind deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile din facturile reprezentând contravaloarea devizului de lucrări efectuat de către SC Y SRL, precum și TVA aferentă acestora* , însă sumele indicate în contestație nu cuprind și valoarea acestui deviz.

5. Societatea petentă nu motivează celelalte diferențe de impozit pe profit, în sumă de ... lei, stabilite de organele de inspecție fiscală.

Conform pct.12.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.519/2005:

“Contestația poate fi respinsă ca:

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

Având în vedere cele menționate mai sus urmează a se respinge ca fiind nemotivată contestația formulată de S.C. X S.R.L. cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei.

6. În ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată și accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la aceste capete de cerere.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din OG 92/24.12.2003 R, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE:**

Art.1 Admiterea contestației formulată de S.C. X S.R.L. privind suma de ... lei reprezentând : taxă pe valoarea adăugată (... lei) și majorări de întârziere aferente TVA (... lei) și anularea acestora din Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../ 29.01.2010.

Art.2 Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. X S.R.L. privind suma de ... lei reprezentând : taxă pe valoarea adăugată (... lei) și impozit pe profit (... lei).

Art.3 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. X S.R.L. privind suma de ... lei reprezentând : taxă pe valoarea adăugată (... lei), accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei) și accesorii aferente impozitului pe profit (... lei) stabilite de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../ 29.10.2009.

Art.3 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ conform prevederilor legale.

**DIRECTOR COORDONATOR**