



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.217/04.08.2010

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. X S.R.L. IAȘI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Iași
sub nr.AIF/...../05.07.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții, prin adresa nr.AIF/...../08.07.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Iași sub nr.//09.07.2010, cu privire la contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr.AIF/.....//05.07.2010, formulată de **S.C. X S.R.L. IAȘI** cu domiciliul în Iași, str. Lascăr Catargi nr., et., ap., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr.J22 - ... - 2001, cod unic de înregistrare: RO, reprezentată legal prin d-na Q, în calitate de administrator.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.//08.06.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../08.06.2010 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de S lei și reprezintă:

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

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și

completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat în data de **10.06.2010** cu adresa nr.AIF.....0/08.06.2010 emisă de organul de inspecție fiscală, pe care reprezentantul societății a semnat de primire și a aplicat ștampila societății și, data depunerii contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală în data de **05.07.2010**, unde a fost înregistrată sub nr.AIF/.....

Contestația este semnată de către administratorul societății, în persoana doamnei Q și poartă amprenta ștampilei societății în original.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare nr.AIF/...../08.07.2010, semnat de conducătorul organelor de inspecție fiscală, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care propune *„respingerea în totalitate a contestației depusă de S.C. X S.R.L. IAȘI ca fiind fără teme legal.”*

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

I. S.C. X S.R.L. IAȘI în susținerea contestației nr./05.07.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.AIF/...../05.07.2010, motivează următoarele:

1).Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de S lei, aferentă unor cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de 102.765 lei, contestatoarea precizează că societatea a realizat în perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 31.12.2009 lucrări de modernizare a clădirii în care are declarat sediul social din localitatea Iași, strada Lascăr Catargi nr., et., ap. în care desfășoară “Activități de consultanță privind protecția muncii și PSI.”

Societatea a înregistrat în perioada februarie 2007 – ianuarie 2009 contravaloarea prestărilor de servicii destinate lucrărilor de modernizare în conturile de cheltuieli cu serviciile prestate de terți și cheltuielile cu reparații (cont 628, cont 611), în baza facturilor emise de furnizori, în sumă totală de 102.765 lei, fără a reflecta la sfârșitul lunii și veniturile corespunzătoare cheltuielilor pentru investiția în curs.

Contestatoarea consideră că în mod nelegal și neîntemeiat organul fiscal a considerat aceste cheltuieli nedeductibile întrucât ele au fost făcute în interesul societății la imobilul achiziționat ca mijloc fix, spațiu unde își desfășoară activitatea de zi cu zi, neducând la obținerea de rezultate nefavorabile, în ultimii trei ani obținând rezultate favorabile, respectiv profit pentru care a constituit, declarat și virat impozit pe profit aferent bugetului de stat.

În susținere, invocă prevederile art.21 alin.(1) din Codul fiscal și punctul 94 din Ordinul nr.1752 din 17.11.2005, actualizat, pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Mai motivează că, dacă organele de inspecție fiscală nu i-au dat dreptul la deducerea cheltuielilor cu reparațiile și modernizările la imobilul din str. Lascăr Catargi nr.3, et.1, ap.1, trebuia să-i fi dat dreptul să-și recalculeze profitul impozabil prin înregistrarea cotei de amortizare aferentă investițiilor efectuate la mijloacele fixe existente, conform prevederilor art.24, alin.3, lit.a și lit.c din Legea nr.571/2003.

2).Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de 1.086 lei, aferentă unor cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de 6.789 lei, contestatoarea motivează că a înregistrat în luna iulie 2009 cheltuieli cu alte impozite și taxe (cont 635) în valoare de 2.074 lei reprezentând contravaloare cadastru imobiliar și alte cheltuieli cu servicii prestate de terți (cont 628) în valoare de 4.715 lei reprezentând onorariu notarial, deoarece a achiziționat un imobil în care societatea are deschis punct de lucru din mun. Iași, str. Tătărași nr.50, mansardă, ap.1 (contract de vânzare – cumpărare nr.1529 din 27.07.2009).

Consideră că în mod nelegal și neîntemeiat organul fiscal a considerat aceste cheltuieli nedeductibile întrucât acestea au fost făcute în interesul societății la imobilul declarat ca punct de lucru al societății, invocând în apărare prevederile art.21, alin.1 din Codul fiscal.

3).Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de 1.713 lei, aferentă unor cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de 10.702 lei, contestatoarea nu aduce nici un fel de motive de fapt și de drept pentru a combate constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la această diferență de impozit pe profit.

Ulterior, cu adresa nr.2774/29.07.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.15926/30.07.2010, revine la contestația formulată inițial, urmarea solicitărilor noastre cu adresa nr.15201/22.07.2010 și precizează că această diferență de impozit pe profit, inclusiv majorările de întârziere aferente în sumă de 197 lei și le însușește, deci nu le contestă.

4).Referitor la majorările de întârziere în sumă de 13.688 lei aferente diferenței de impozit pe profit în sumă de 17.528 lei (16.442

lei+1.086 lei), contestatoarea precizează că atâta timp cât nu există obligație principală de plată, majorările de întârziere cuprinse de către organul de control în actul fiscal nu sunt datorate, nefiind o bază legală de plată.

5).Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de 16.441 lei, contestatoarea motivează că organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată a acestei sume de pe facturile achiziționate de la SC T SRL, SC I SRL, SC SRL, SC G SRL, în perioada 01.03.2008 – 31.10.2008, reprezentând prestări servicii, lucrări de finisare executare la sediul social, precum și achiziție de materiale necesare modernizărilor efectuate la imobilul din localitatea Iași, str. Lascăr Catargi nr., et, ap..

Organul de control a considerat că facturile aparținând societăților mai sus menționate și înregistrate în evidența contabilă nu sunt întocmite în conformitate cu dispozițiile art.155, lit.a) și f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece nu au înscrisă adresa sediului social.

În fapt, societatea nu se consideră vinovată de faptul că furnizorul a omis să treacă adresa sediului social din str. Lascăr Catargi nr., et., ap. și a trecut doar localitatea Iași, întrucât întocmirea facturilor fiscale se face de către furnizor, iar responsabilă de primirea acestora se face secretara societății care le-a atras atenția furnizorilor de prestări servicii să completeze corect documentele, dar aceștia au trecut la sediul social, localitatea Iași.

Deasemenea, cheltuielile cu amenajarea spațiului sunt deductibile potrivit dispozițiilor art.145, alin.2 din Codul fiscal, societatea având dreptul să procedeze la deducerea taxei aferente acestor achiziții atâta timp cât acestea sunt destinate în folosul unor operațiuni taxabile.

6).Referitor la majorările de întârziere în sumă de 3.988 lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de 16.411 lei, contestatoarea precizează că atâta timp cât nu există obligație principală de plată, majorările de întârziere cuprinse de către organul de control în actul fiscal nu sunt datorate, nefiind o bază legală de plată.

Față de aceste aspecte, contestatoarea solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată, anularea actelor fiscale emise în baza raportului de inspecție fiscală cu consecința exonerării de la plată a sumei stabilite prin decizia de impunere contestată.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală, au efectuat la **S.C. X S.R.L. IAȘI** pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2009 inspecția fiscală generală, întocmind Raportul de inspecție fiscală nr...../08.06.2010, care a stat

la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.....08.06.2010, constatând următoarele:

Referitor la impozitul pe profit

1). Societatea a înregistrat în perioada februarie 2007 – ianuarie 2009, în baza facturilor fiscale, contravaloarea prestațiilor de servicii destinate lucrărilor de modernizare în conturile de cheltuieli cu servicii prestate de terți și cheltuieli cu reparații (cont 628, cont 611), în sumă totală de 102.765 lei, aferente unei clădiri declarată sediu social, cu adresa în mun. Iași, str. Lascăr Catargi nr., et.., ap., județul Iași, fără a reflecta la sfârșitul lunii și veniturile corespunzătoare cheltuielilor efectuate pentru investiția în curs.

Pentru aceste cheltuieli nedeductibile fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de 16.442 lei (102.765 lei x 16%), invocând prevederile Hotărârii Guvernului nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.54/1997, a Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene și ale art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

2). Societatea a înregistrat în luna iulie 2009, cheltuieli cu alte impozite și taxe (cont 635) în valoare de 2.074 lei reprezentând contravaloare cadastru imobiliar și cheltuieli cu servicii prestate de terți (cont 628) în valoare de 4.715 lei reprezentând onorariu notarial ocazionate de achiziția unui imobil în care societatea are deschis punctul de lucru în municipiul Iași, strada Tătărași nr.50, mansardă, ap.1 și pe care organele de inspecție fiscală le-au considerat ca nedeductibile fiscal stabilind o diferență de impozit pe profit în sumă de 1.086 lei (6.789 lei x 16%), invocând prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1.752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene și ale art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

3). Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă totală de 17.528 lei, stabilită pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2009, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 25.04.2007 – 20.05.2010 majorări de întârziere aferente în sumă totală de 13.688 lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

4). În perioada 01.01.2007 – 31.12.2009, societatea a dedus de pe facturi fiscale taxa pe valoarea adăugată în sumă de

16.411 lei, pentru care organele de inspecție fiscală nu i-au acordat dreptul de deducere în baza dispozițiilor art.146 alin.(1) lit.a), art.155 alin.(5) lit.a) și f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.46 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, deoarece facturile fiscale nu sunt întocmite în conformitate cu prevederile legale, în sensul că nu au înscrisă adresa cumpărătorului și nu există numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic.

5). Pentru diferența suplimentară de taxă pe valoarea adăugată în sumă de 16.411 lei s-au calculat pentru perioada 25.04.2008 – 25.07.2009 majorări de întârziere aferente în sumă totală de 3.988 lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor de inspecție fiscală și reglementările legale în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

1). Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de 16.442 lei, aferentă unor cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de 102.765 lei, efectuate pentru modernizarea unei clădiri existente, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit această diferență, în condițiile în care cu valoarea acestor cheltuieli societatea nu a mărit și valoarea de intrare a mijlocului fix existent.

În fapt, în perioada 01.01.2007 – 31.12.2009 societatea a realizat lucrări de modernizare a clădirii în care are declarat sediu social din municipiul Iași, strada Lascăr Catargi nr., et., ap., județul Iași și în care își desfășoară activități de consultanță pentru protecția muncii și PSI.

Contravaloarea prestărilor de servicii destinate lucrărilor de modernizare a fost înregistrată pe baza facturilor fiscale în conturile de cheltuieli cu serviciile prestate de terți și cu cheltuielile cu reparațiile, respectiv cont 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” și cont 611 “Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”, fără a reflecta la sfârșitul lunii și veniturile corespunzătoare cheltuielilor efectuate pentru investiția în curs.

Organele de inspecție fiscală, urmarea verificărilor efectuate au considerat aceste cheltuieli ca nedeductibile fiscal deoarece societatea nu a înregistrat în contabilitate și veniturile din producția de

imobilizări corporale în valoare totală de 102.765 lei, stabilind o diferență de impozit pe profit în sumă de 16.442 lei.

În drept, prevederile art.4 din Legea nr.15 din 24 martie 1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, precizează:

“Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării:

[...];

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali, prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix.”

În acest sens, pct.7 din Hotărârea Guvernului nr. 909 din 29 decembrie 1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 54/1997, stipulează:

“7. Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării bunurile menționate la art. 4 din lege, astfel:

[...]

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării, și care majorează valoarea de intrarea a acestora.

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial;

- să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.

Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.”

De asemenea, prevederile punctului nr.94 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1.752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene:

“(1) Costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este efectuată.

(2) Sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale, sub forma cheltuielilor ulterioare. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici

inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial.”

Punctul 4 din Anexa nr.3 – *“Monografie privind reflectarea în contabilitate a principalelor operațiuni legate de amortizarea mijloacelor fixe și scoaterea din funcțiune a acestora”* a Hotărârii Guvernului nr. 909 din 29 decembrie 1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.54/1997, reglementează modul de înregistrare în contabilitate a mijloacelor fixe și a amortizării acestora, astfel:

“Agenții economici, indiferent de forma de organizare și de tipul de proprietate, precum și persoanele juridice fără scop lucrativ, care au dreptul, potrivit legii, să desfășoare activități economice, au obligația evidențierii în contabilitate, în conturi distincte, a mijloacelor fixe și a amortizării acestora.

A. Înregistrări la agenți economici

[...]

4. Înregistrarea în contabilitate a investițiilor pentru descoperță, precum și a investițiilor de natura modernizării [pct. 7 lit. c) și d) din normele metodologice]:

a) Investiții efectuate în regie proprie

- Colectarea cheltuielilor efectuate pe feluri, după natura lor

6xx = %
3xx
4xx
5xx

- La sfârșitul lunii, înregistrarea veniturilor corespunzătoare cheltuielilor efectuate pentru investiția în curs

231 = 722

- Recepționarea lucrărilor de investiții terminate

212 = 231

b) Investiții efectuate prin terți

% = 404

231

4426

și

212 = 231,,

Din textele de lege prezentate mai sus, rezultă că societatea contestatoare avea obligația ca la nivelul cheltuielilor efectuate cu modernizarea clădirii existente să înregistreze și veniturile

corespunzătoare cheltuielilor efectuate pentru investiția în curs, conform monografiei de mai sus, după care la finalizarea lucrărilor să recepționeze lucrările de investiții terminate și pentru valoarea cu care s-a mărit mijlocul fix să îl pună în funcțiune.

Societatea nu respectă aceste prevederi legale, în sensul că înregistrează numai cheltuielile cu modernizarea clădirii, ca deductibile fiscal, drept pentru care în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat o diferență de impozit pe profit în sumă de 16.442 lei.

Motivul invocat de petentă în apărare, precum că organele de inspecție fiscală trebuiau măcar *„să fi dat dreptul societății să-și recalculeze profitul impozabil prin înregistrarea cotei de amortizare conform prevederilor art.24, alin.3, lit.a și lit.c din Legea nr.571/2003”*, nu are relevanță în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece așa cum rezultă din textele de lege prezentate mai jos, amortizarea se calculează numai la mijloacele fixe puse în funcțiune, începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune, iar societatea nu a mărit valoarea clădirii existente cu cheltuielile efectuate pentru modernizarea acesteia.

Conform prevederilor art.24 alin.(1), alin.(3) lit.d) și alin.(11) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificile și completările ulterioare:

„Amortizarea fiscală

ART. 24

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

[...].

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

[...];

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix.

[...].

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune.”

Pe cale de consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **S.C. X S.R.L. IAȘI** pentru acest capăt de cerere cu privire la diferența de impozit pe profit în sumă de 16.442 lei.

2). Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de 1.086 lei, aferentă unor cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de 6.789, reprezentând contravaloare cadastru imobiliar și cheltuieli cu servicii prestate de terți reprezentând onorariu notarial ocazionate de achiziția unui imobil, cauza supusă soluționării constă a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit această diferență, în condițiile în care societatea cu aceste cheltuieli nu a mărit valoarea de intrare a mijlocului fix.

În fapt, societatea a înregistrat în luna iulie 2009, cheltuieli cu alte impozite și taxe în cont 635 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” în valoare de 2.074 lei reprezentând contravaloare cadastru imobiliar, în baza chitanței seria IS OCPI nr.0242383/27.07.2009, emisă de Oficiul de Cadastru și Publicitate Imobiliară Iași și cheltuieli cu servicii prestate de terți în cont 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” în valoare totală de 4.715 lei reprezentând onorariu notarial, în baza facturii fiscale nr.688/28.07.2009 și a facturii fiscale nr.687/27.07.2009 emise de Biroul Notarial Public Blaj – Avram Liliana, ocazionate de achiziția unui imobil din municipiul Iași, strada Tătărași nr.50, ap.1, în care societatea are deschis punctul de lucru.

Achiziționarea imobilului s-a făcut în baza Contractului de vânzare – cumpărare, autentificat la Notariat sub nr.1529/27.07.2009.

Cu aceste cheltuieli, societatea nu a mărit valoarea de intrare a mijlocului fix, după care să le recupereze pe calea amortizării după data punerii în funcțiune.

În drept, prevederile art.24 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Amortizarea fiscală

ART. 24

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe

amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.”

Conform prevederilor punctului nr.54 și 92 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1.752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene:

“54. (1) Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective.

92. (1) O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentele reglementări, în funcție de modalitatea de intrare în entitate.”

Rezultă că, cu aceste cheltuieli societatea trebuia să mărească valoarea de intrare a imobilului achiziționat, după care să le recupereze pe calea amortizării, după data punerii în funcțiune, nu să le înregistreze pe cheltuieli deductibile fiscal și să diminueze baza impozabilă a impozitului pe profit, drept pentru care în mod legal organele de inspecție fiscală le-au considerat ca nedeductibile fiscal și au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de 1.086 lei, urmând a se respinge contestația și pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

3). Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de 16.411 lei, cauza supusă soluționării constă a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a acestei taxe, în condițiile în care societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată de pe facturi fiscale care nu sunt întocmite conform prevederilor legale.

În fapt, societatea a dedus în anul 2008 taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 16.411 lei de pe următoarele facturi fiscale, emise de diverși furnizori care nu conțin toate elementele prevăzute de lege, respectiv nu are înscrisă adresa cumpărătorului și nu există numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic, astfel:

<u>Numărul și data facturii</u>	<u>Furnizor</u>	<u>TVA</u>
- nr. 1/04.03.2008	SC TSRL Iași	1.501 lei
- nr.15/01.04.2008	SC TSRL Iași	564 lei

- nr. 8/14.04.2008	SC T SRL Iași	766 lei
- nr.33/16.07.2008	SC T SRL Iași	107 lei
- nr. 7/02.10.2008	SC I Iași SRL	798 lei
- nr. 8/06.10.2008	SC Iași SRL	760 lei
- nr. 9/09.10.2008	SC I Iași SRL	750 lei
- nr.10/11.10.2008	SC I Iași SRL	798 lei
- nr.14/14.10.2008	SC I Iași SRL	788 lei
- nr.18/17.10.2008	SC I Iași SRL	770 lei
- nr.19/18.10.2008	SC I Iași SRL	760 lei
- nr.22/21.10.2008	SC I Iași SRL	722 lei
- nr.23/23.10.2008	SC I Iași SRL	798 lei
- nr.27/24.10.2008	SC I Iași SRL	779 lei
- nr.32/27.10.2008	SC I Iași SRL	798 lei
- nr.56/26.03.2008	SC DSRL Iași	756 lei
- nr.59/28.03.2008	SC DSRL Iași	721 lei
- nr.9280591/24.03.2008	SC GSRL Iași	1.597 lei
- nr.9280594/16.04.2008	SC G SRL Iași	282 lei
- nr.16/16.06.2008	SC G SRL Iași	798 lei
- nr.17/19.06.2008	SC G SRL Iași	798 lei
TOTAL		16.411 lei

Organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de 16.411 lei, invocând ca temei de drept prevederile art.146 alin.(1) lit.a), art.155 alin.(5) lit.a) și f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și ale punctului 46 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, deoarece facturile fiscale enumerate mai sus nu sunt întocmite în conformitate cu dispozițiile art.155 alin.(5) lit.a) și f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestatoare motivează că nu se consideră vinovată de faptul că furnizorii au omis să treacă adresa sediului său social și au trecut doar localitatea Iași, întrucât întocmirea facturilor fiscale se face de către furnizor, iar de primirea acestora se face responsabilă secretara societății care le-a atras atenția furnizorilor să completeze corect facturile fiscale, dar aceștia nu s-au conformat.

În drept, prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, forma valabilă în anul 2008 când societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată, precizează:

**„Condiții de exercitare a dreptului de deducere
ART. 146**

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5).”

Astfel, prevederile art.155 alin.(5) din același act normativ, precizează:

„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d); [...].”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate și serviciilor care au fost prestate sau urmează să fie prestate este deductibilă doar în situația în care bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată efectuându-se cu factură fiscală care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5), și să fie emisă pe

numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Prin urmare, poate fi dedusă numai taxa pe valoarea adăugată înscrisă în documentele care îndeplinesc cerințele prevăzute în legislația menționată mai sus, în vigoare în perioada când s-au derulat operațiunile respective.

Ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, contestatoarea avea obligația legală să solicite emitentului să întocmească facturile fiscale și să le completeze în conformitate cu prevederile legale, tocmai pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, se reține că prin Decizia nr. V din 15.01.2007, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 732/30.10.2007, Înalta Curte de Casație și Justiție concluzionează că: **„în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin.(4) lit.f) și în art.145 alin.(8) lit.a) și b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și în art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, se impune să se considere că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe.”**

Prin urmare, Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție confirmă dreptul de deducere conform prevederilor legale, în sensul că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă în cazul în care documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute în dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunilor pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată.

Solicitarea petentei prin adresa nr.....29.07.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr...../30.07.2010, precum că: **„Întrucât societățile furnizoare și prestatoare de servicii au fost de acord să ne completeze corect facturile fiscale conform prevederilor art.159, alin.b din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, respectiv cu adresa exactă a sediului social a societății, vom reveni cu copii după aceste documente justificative susținute ca probe în contestația noastră”,** nu poate fi luată

În considerare, deoarece acest aspect trebuia solicitat în timpul controlului, așa cum precizează prevederile art.159 referitor la „Corectarea documentelor” din Legea nr.571 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile punctului 81¹ alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel;

„Organele de inspecție fiscală vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau/și acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării inspecției fiscale la beneficiar documentele respective vor fi corectate de furnizor/prestator în conformitate cu art. 159 din Codul fiscal. Furnizorul/prestatorul are dreptul să aplice prevederile art. 159 alin.(1) lit. b) din Codul fiscal pentru a corecta anumite informații din factură care sunt obligatorii conform art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, care au fost omise sau înscrise eronat, dar care nu sunt de natură să modifice baza de impozitare și/sau taxa aferentă operațiunilor, sau nu modifică regimul fiscal al operațiunii facturate inițial, chiar dacă au fost supuși unei inspecții fiscale - această factură va fi atașată facturii inițiale, fără să genereze înregistrări în decontul de taxă al perioadei fiscale în care se operează corecția, nici la furnizor/prestator, nici la beneficiar.”

Pe cale de consecință, având în vedere faptul că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată de pe facturi fiscale care nu conțin toate elementele prevăzute de lege, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au dat dreptul la deducerea taxei de pe aceste facturi fiscale, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de petentă pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de 16.411 lei.

4) Referitor la majorările de întârziere în sumă de 13.688 lei aferente diferenței de impozit pe profit în sumă de 17.528 lei și la majorările de întârziere în sumă de 3.988 lei aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de 16.411 lei, cauza supusă soluționării constă a ne pronunța dacă societatea datorează aceste majorări, în condițiile în care contestația formulată împotriva debitelor care le-au generat a fost respinsă ca neîntemeiată la capitolul III punctele 1, 2, 3 și 4 din prezenta decizie.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.....08.06.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.10995/08.06.2010, organele de inspecție fiscală în baza prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare au calculat pentru diferența de impozit pe profit în sumă de 17.528 lei majorări de întârziere aferente în sumă de 13.688 lei pentru perioada 25.04.2007 – 20.05.2010 și pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de 16.411 lei majorări de întârziere aferente în sumă de 3.988 lei pentru perioada 25.04.2008 – 25.07.2009.

În drept, prevederile art.119 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Dispoziții generale privind majorări de întârziere

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

Având în vedere faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că contestația formulată împotriva debitelor care le-au generat a fost respinsă ca neîntemeiată la capitolul III punctele 1, 2 , 3 și 4 din prezenta decizie și conform principiului de drept **“accesoriul urmează principalul”**, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere în sumă de 13.688 lei aferente diferenței de impozit pe profit și pentru majorările de întârziere în sumă de 3.988 lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în temeiul prevederilor art.210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și, în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1473/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași,

DECIDE :

Art.1 Respingerea, ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. IAȘI** pentru suma totală de 51.615 lei, reprezentând:

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

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie **S.C. X S.R.L. IAȘI** și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

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

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