

DECIZIA nr. 293/2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Serviciul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul inspectie fiscala 2 contribuabili mijlocii din cadrul aceleasi institutii, cu adresele nr. x si nr. x, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, asa cum rezulta din adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB, comunicata in data de **12.08.2009**, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei din care:

- x lei - impozit pe profit;
- x lei - majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente;
- x lei - TVA;
- x lei - majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente.

Din totalul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa reprezentand impozit pe profit, TVA, majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit si aferente TVA, **societatea contesta:**

- x lei - impozit pe profit

Trebuie subliniat faptul ca, desi societatea a mentionat ca suma contestata in ceea ce priveste impozitul pe profit este x lei, nu a avut in vedere ca, pentru anul 2007, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de x lei (si nu in suma de x lei) determinata urmare neacordarii deductibilitatii unor cheltuieli, dar si urmare reintregirii cheltuielilor cu suma de x lei.

- x lei - majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

- x lei - TVA nedeductibila aferenta anilor 2007 - 2008, care se compune din x lei reprezentand TVA nedeductibila aferenta anului 2007 si x lei + x lei reprezentand TVA nedeductibila aferenta anului 2008;

- x lei - majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente TVA.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu dispozitiile pct. 2.1 din OPANAF nr. 519/2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, societatea a prezentat urmatoarele argumente:

Referitor la impozitul pe profit:

In mod eronat, organele de inspectie fiscala au stabilit ca sunt nedeductibile fiscal urmatoarele cheltuieli:

1. - x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006 - facturi x emise in alte scopuri decat obtinerea de venituri, pe numele unor persoane fizice:

Desi sunt emise pe numele unor persoane fizice, sunt aferente sediului societatii detinut in baza unui contract de comodat, cheltuielile fiind suportate de SC X SRL. Deductibilitatea acestor cheltuieli se acorda in limita suprafetelor puse la dispozitia societatii.

Temei de drept: art. 21 alin. 3 lit m din Legea nr. 571/2003.

2. - x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006 - eroare la calculul rezervei legale:

Pentru anul 2005, in mod nejustificat organele de inspectie fiscala au considerat ca rezerva legala dedusa a fost in suma de x lei, cand de fapt suma de x lei (x lei - x lei) a fost trecuta in fisa analitica cont 106.1 cu specificatia "de dedus 2006" pana la completarea sumei de 20% din capitalul social, dar fara ca aceasta suma sa influenteze in vreun fel impozitul pe profit. Singura rezerva legala luata in calcul este cea corect inregistrata in declaratia 101/2005, avand ca numar de inregistrare x, depusa la AFP Sector 2, si anume x lei.

Pentru anul 2006, s-a considerat eronat la calculul rezervei legale ca societatea are un capital social de x lei, cand de fapt capitalul social era in suma de x lei. Societatea a inregistrat, in declaratia inregistrata la AFP Sector 2 sub nr. x, o rezerva legala in suma de x lei, care nu depaseste limita legala de $x \text{ lei} = 20\% \times x \text{ lei}$.

Temei de drept: art. 22 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003.

3. - x lei pentru anul 2007 - cheltuieli pentru care nu detine documente justificative, fiind incalcate dispozitiile art. 21. alin. 4 lit. f din Codul fiscal, art. 6 din Legea 82/1991 si pct. 27 din OMFP nr. 1850/2004:

Aceasta suma se refera la un numar de 6 facturi, printre care si factura x emisa de SC X SRL pentru suma de x lei fara TVA, transmisa prin fax, existenta acesteia fiind dovedita si prin contractul incheiat intre parti.

De asemenea, societatea a contabilizat pe contul 213.1A ca imobilizari corporale achizitiile de la SC X SRL reprezentand instalatie sunet si lumini, perioada de amortizare fiind 9 ani. Prin urmare, intrarea imobilizarii corporale nu a afectat rezultatul financiar si fiscal al exercitiului financiar pe anul 2007, profitul societatii fiind afectat doar de cheltuiala cu amortizarea aferenta acestor imobilizari.

Urmare folosirii acestor imobilizari, societatea a inregistrat venit impozabil (de exemplu: contractul din data de 09.07.2007, incheiat cu Primaria x, contractul nr. x).

Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

1. - x lei pentru anul 2007 - TVA aferenta unor facturi detinute in copie - lipsa original:

Pentru factura X emisa de SC X SRL, TVA in suma de x lei s-a facut dovada existentei si transmiterii acesteia pe cale electronica, respectiv prin fax. Plata s-a facut in avans, motiv pentru care, conform dispozitiilor Codului fiscal, exigibilitatea TVA intervine la data la care se incaseaza avansul.

Societatea a facut dovada platii in avans prin banca in baza contractului si a facturii transmisa. Prin urmare, TVA in suma de 11.322 lei este deductibila.

Imobilizarile au fost afectate desfasurarii activitatii economice, intrucat urmare folosirii acestor imobilizari, societatea a inregistrat venit impozabil.

Temei de drept: art. 134.2 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571/2003.

2. - x lei pentru anul 2008 - TVA pentru care contribuabilul nu detine documente:

De fapt, suma reprezinta regularizari din perioade anterioare, incluse in decontul de TVA depus in anul 2008.

Organul de inspectie fiscala a recunoscut dreptul de deducere a TVA prin examinarea documentelor justificative, a jurnalelor de vanzare si cumparare si a balantelor de verificare, astfel:

- x lei pentru anul 2004;
- x lei pentru anul 2006;
- x lei pentru anul 2007.

Societatea a procedat la includerea in deconturile de TVA in anul 2008 a sumei de x lei, ramanand de declarat in decont suma de 19.214 lei, fapt atestat si de RIF la pag. 37.

In decontul aferent lunii martie 2008 nr. x s-a inclus pe regularizare suma de x lei aferenta lunii decembrie 2007, neinclusa in decontul lunii respective, asa cum se poate observa si din anexele 17.2, 17.3 si 17.4.

Temei de drept: art. 145 alin. 2 din Legea nr. 571/2003.

3. - x lei - TVA aferenta lucrarilor de reamenajare si finisare de la X in anul 2008:

Toate aceste lucrari efectuate in baza contractului de locatiune erau necesare pentru ca societatea sa poata desfasura o activitate aducatoare de venituri, respectiv activitatea de birouri pentru departamentul de import export al societatii.

La finalizarea salii de conferinta si a unei parti din imobilul cu destinatia de birouri s-a declarat punct de lucru al societatii.

Avand in vedere ca s-a finalizat o parte a lucrarilor, costul unei parti a materialelor a fost facturat in data de 02.06.2009 catre beneficiar, respectiv catre proprietarul imobilului conform facturii nr. x, in valoare de x lei, din care TVA in suma de x lei, care s-a colectat si s-a platit de catre SC X SRL la bugetul de stat, contravaloarea restului lucrarilor urmand a fi facturata ulterior la finalizarea tuturor lucrarilor.

Lucrarile de reamenajare au fost in folosul operatiunilor taxabile.

Temei de drept: art. 145 alin. 2 din Legea nr. 571/2003.

In concluzie, societatea a solicitat admiterea contestatiei si corectarea deciziei de impunere atacata.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, din totalul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa, societatea contestand numai:

- x lei - impozit pe profit;
- x lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - TVA nedeductibila aferenta anilor 2007 - 2008, care se compune din x lei reprezentand TVA nedeductibila aferenta anului 2007 si x lei + x lei reprezentand TVA nedeductibila aferenta anului 2008;
- x lei - TVA majorari de intarziere.

III. Fata de constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la impozitul pe profit in suma de x lei stabilit urmare neacordarii de catre organele de inspectie fiscala a deductibilitatii cheltuielilor in suma de x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006 reprezentand facturi x:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza impozitul pe profit in suma de x lei stabilit urmare neacordarii de catre organele de inspectie fiscala a deductibilitatii cheltuielilor in suma de x lei pentru anul x si x lei pentru anul 2006 reprezentand facturi x, in conditiile in care documentele anexate de aceasta la contestatia formulata nu sunt de natura sa modifice constatările organului de inspectie fiscala.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. x in baza caruia a fost emisa decizia de impunere contestata, prin care s-a stabilit impozit pe profit in suma de x lei, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- cheltuielile in suma de x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006 reprezentand facturi x sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, intrucat au fost efectuate in alte scopuri decat obtinerea de venituri impozabile, facturile fiind emise pe numele unor persoane fizice, incalcand dispozitiile art. 21 alin. 1 din Codul fiscal.

In drept, potrivit art. 21 alin. 1 si 3 lit m din Codul fiscal in vigoare pe perioada supusa impunerii si pct. 37 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

"Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile **numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile**, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(...) (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

m) cheltuielile de functionare, întreținere si reparatii aferente unui sediu aflat în locuinta proprietate personală a unei persoane fizice, folosită si în scop personal, **deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop**".

Norme metodologice:

"37. În cazul în care sediul unui contribuabil se află în locuința proprietate a unei persoane fizice, cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului sunt deductibile în limita determinată pe baza raportului dintre suprafața pusă la dispoziție contribuabilului, menționată în contractul încheiat între părți, și suprafața totală a locuinței. Contribuabilul va justifica cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului cu documente legale, **cum sunt contractele încheiate cu furnizorii de utilități și alte documente.**

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...) f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor."

De asemenea, potrivit prevederilor art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 6. - (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, **dobândind astfel calitatea de document justificativ.**"

În conformitate cu prevederile pct. 1 și 2 din OMFP nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile:

"1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz.

2. Documentele justificative **trebuie să cuprindă** următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ **numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.**"

Având în vedere dispozițiile legale mai sus invocate, în vigoare pe întreaga perioadă supusă impunerii (conform acestui capăt de cerere), rezultă că

pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

De asemenea, cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, intocmit potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

In ceea ce priveste cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente sediului, societatea are obligatia de a justifica cu documente legale, in speta cu **contractele încheiate cu furnizorii de utilități si alte documente** efectuarea acestora.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta ca, in data de 01.11.1994, a fost incheiat un contract de comodat intre domnul X, cu domiciliul in x, in calitate de comodant si **SC X SRL**, in calitate de comodatatar, avand ca obiect intreg imobilul situat la adresa de domiciliul a comodantului, in vederea stabilirii sediului societatii si pentru desfasurarea activitatii acesteia, pe o perioada nedeterminata.

Intrucat contestatara nu a transmis documentele pe care se intemeiaza contestatia formulata, prin adresa nr. x, organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat complinirea acestei lipse. De asemenea, i s-a solicitat expres transmiterea contractelor incheiate cu furnizorii de utilitati, din care sa rezulte au fost realizate in scopul realizarii de venituri cheltuielile cu x.

Drept urmare, prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, societatea a depus urmatoarele documente:

A - referitor la energia electrica:

- contractul de furnizare a energiei electrice la consumatorii casnici nr. x din anul **2008**, incheiat intre SC x SA si **domnul X**, locul consumului fiind x, iar obiectul contractului fiind furnizarea energiei electrice la locul de consum;

- contractul de furnizare a energiei electrice la micii consumatori finali, industriali si similari la tarife reglementate nr. x, incheiat intre SC x SA si **SC X SRL**, obiectul contractului fiind furnizarea energiei electrice la **locul de consum, punct de lucru, din localitatea x;**

- o serie de facturi fiscale emise in perioada 2004 - 2008 de SC x SA pentru urimatorii consumatori:

- doamna x, x
- domnul X, x
- domnul X, x
- doamna x, x
- domnulx, x
- domnul x, x

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca societatea a prezentat in vederea justificarii cheltuielilor cu energia electrica, o serie de contracte si facturi fiscale care nu au nicio legatura cu cauza supusa solutionarii, intrucat:

- toate facturile sunt emise pe numele unor diverse persoane fizice, in calitate de consumatori, si nu pe numele societatii contestatare;

- mai mult, in cazul facturilor emise pentru consumatorii: x, locurile consumului sunt altele decat adresa sediului societatii, locuri care nu au legatura cu activitatea contribuabilei;

- desi obiectul acestui capat de cerere il constituie numai anii 2005 si 2006, societatea anexat o serie de facturi aferente unor perioade necontestate, respectiv anii 2004, 2007 si 2008.

B - referitor la utilitatile facturate de x:

- contractul pentru furnizarea serviciului de acces dial-up la internet incheiat in data de 27.01.2005 intre x si SC X SRL;

- o serie de facturi fiscale emise in perioada 2004 - 2008 de x pe numele altor abonati decat SC X SRL, respectiv:

- domnul X, x

- domnul X, x

- SC x SRL, comuna x

- cu privire la adresa sediului, respectiv x, serviciile facturate sunt numai cele de telefonie si nu de internet, iar beneficiarul acestor servicii este domnul X, si nu contestatara.

- desi obiectul acestui capat de cerere il constituie numai anii 2005 si 2006, societatea anexat o serie de facturi aferente unor perioade necontestate, respectiv anii 2004, 2007 si 2008.

C - referitor la utilitatile facturate de x:

Trebuie subliniat ca obiectul contestatiei formulata de societate il constituie numai neacordarea deductibilitatii cheltuielilor in suma de x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006 reprezentand facturi x si x, asa cum rezulta din adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, prin care a completat si si-a precizat contestatia initial formulata.

Drept pentru care, documentele anexate de societate (contracte si facturi fiscale) cu privire la utilitatile facturate de x in anii 2007 si 2008 nu sunt relevante in solutionarea favorabila a acestui capat de cerere.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca in mod legal, organul fiscal a stabilit ca sunt nedeductibilele cheltuielile in suma de x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006 reprezentand facturi x, intrucat desi, in data de 01.11.1994, a fost incheiat un contract de comodat intre domnul X, in calitate de comodant si **SC X SRL**, in calitate de comodatara, avand ca obiect folosinta imobilul situat in x, in scopul stabilirii sediului, contestatara nu a facut dovada ca acele cheltuieli sunt aferente desfasurarii activitatii sale la adresa respectiva, cata vreme adresa de domiciliu a domnului X este aceeaasi cu adresa sediului societatii (desi in contract a fost stipulat faptul ca se da spre folosinta intreg imobilul), facturile sunt emise pe numele unor diverse persoane fizice, locul de consum, conform facturilor anexate fiind altul decat adresa sediului, iar contractele cu furnizorii de utilitati fie nu sunt incheiate pe numele societatii, fie nu au legatura cu serviciile facturate justificate prin facturile fiscale anexate.

De altfel, contractele încheiate cu furnizorii de utilități reprezintă, conform dispozițiilor pct. 37 din HG nr. 44/2004, documente obligatorii cu care

societatea are obligatia de a justifica cheltuielile de functionare, întretinere si reparatii aferente sediului cu documente legale.

Prin urmare, contestatia formulata de **SC X SRL** urmeaza a fi **respinsa ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit in suma de x lei** stabilit de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, urmare neacordarii deductibilitatii cheltuielilor in suma de x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006 reprezentand facturi x.

3.2. Referitor la impozitul pe profit in suma de x lei stabilit urmare neacordarii de catre organele de inspectie fiscala a deductibilitatii sumei de x lei pentru anul 2005 si sumei de x lei pentru anul 2006 reprezentand "eroare calcul la determinarea rezervei legale":

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza impozit pe profit in suma de x stabilit urmare reintregirii bazei impozabile cu suma de x lei pentru anul 2005 si suma de x lei pentru anul 2006 reprezentand fond de rezerva peste limita legala, in conditiile in care, pentru anul 2005, desi a inregistrat in contabilitate rezerva legala in suma de x lei, societatea a dedus, conform declaratiei 101 inregistrata la organul fiscal, numai suma de x lei, iar pentru anul 2006, contestatara a depasit limita legala deductibila cu suma de x lei.

In fapt, conform constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. x in baza carora a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, societatea datoreaza impozit pe profit in suma de x stabilit urmare reintregirii bazei impozabile cu suma de x lei pentru anul 2005 si suma de x lei pentru anul 2006 reprezentand fond de rezerva peste limita legala.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 19, art. 22 alin. 1 lit. a din Codul fiscal, in vigoare pe perioada supusa impunerii si pct. 15 si 50 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

"Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă si cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Norme metodologice:

"15. Pentru determinarea profitului impozabil contribuabilii sunt obligati să întocmească un registru de evidență fiscală, într-un singur exemplar, compus din cel puțin 100 de file, tinut în formă scrisă sau electronică. Completarea se face în ordine cronologică, iar informatiile înregistrate trebuie să corespundă cu operatiunile fiscale si cu datele prezentate în declaratiile de impunere. Registrul de evidență fiscală se completează în toate situatiile în care informatiile cuprinse în declaratia fiscală sunt obtinute în urma unor prelucrări

ale datelor furnizate din înregistrările contabile. Modul de completare a registrului de evidență fiscală este la latitudinea fiecărui contribuabil, în funcție de specificul activității și de necesitățile proprii ale acestuia. Acestea se referă la: calculul dobânzilor și al diferentelor de curs valutar deductibile fiscal, amortizarea fiscală, reduceri și scutiri de impozit pe profit, evidența fiscală a vânzărilor cu plată în rate, valoarea fiscală în cazul efectuării operațiunilor prevăzute la art. 27 din Codul fiscal, alte asemenea operațiuni".

Codul fiscal:

"**Art. 22.** - (1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:

a) **rezerva legală este deductibilă în limita unei cote de 5% aplicată asupra profitului contabil, înainte de determinarea impozitului pe profit, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile aferente acestor venituri neimpozabile, până ce aceasta va atinge a cincea parte din capitalul social subscris și vărsat sau din patrimoniu**, după caz, potrivit legilor de organizare și funcționare. În cazul în care aceasta este utilizată pentru acoperirea pierderilor sau este distribuită sub orice formă, reconstituirea ulterioară a rezervei nu mai este deductibilă la calculul profitului impozabil. Prin excepție, rezerva constituită de persoanele juridice care furnizează utilități societăților comerciale care se restructurează, se reorganizează sau se privatizează poate fi folosită pentru acoperirea pierderilor de valoare a pachetului de acțiuni obținut în urma procedurii de conversie a creanțelor, iar sumele destinate reconstituirii ulterioare a acesteia sunt deductibile la calculul profitului impozabil."

Norme metodologice:

"50. Cota de 5% reprezentând rezerva prevăzută la art. 22 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal se aplică asupra diferenței dintre totalul veniturilor, din care se scad veniturile neimpozabile și veniturile din impozitul pe profit amânat, și totalul cheltuielilor, din care se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent și amânat și cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, înregistrate în contabilitate. **Rezerva se calculează cumulat de la începutul anului și este deductibilă la calculul profitului impozabil lunar sau trimestrial, după caz.** În veniturile neimpozabile care se scad la determinarea bazei de calcul pentru rezervă sunt incluse veniturile prevăzute la art. 20 din Codul fiscal, cu excepția celor prevăzute la lit. d) din același articol. Rezervele astfel constituite se completează sau se diminuează în funcție de nivelul profitului contabil din perioada de calcul. De asemenea, majorarea sau diminuarea rezervelor astfel constituite se efectuează și în funcție de nivelul capitalului social subscris și vărsat sau al patrimoniului."

În speta sunt aplicabile și prevederile art. 183 alin. 1 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, care stipulează:

"Din profitul societății se va prelua, în fiecare an, cel puțin 5% pentru formarea fondului de rezervă, până ce acesta va atinge minimum a cincea parte din capitalul social."

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, rezultă că, potrivit Legii nr. 31/1990, rezerva legală este obligatorie, în fiecare an fiind necesar să se repartizeze din profitul societății cel puțin 5% pentru constituirea acesteia, până va atinge minimum 20% din capitalul social, iar, potrivit Codului fiscal, rezerva legală

este deductibila în limita unei cote de 5% aplicata asupra profitului contabil, înainte de determinarea impozitului pe profit, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile aferente acestor venituri neimpozabile, pâna ce aceasta va atinge a cincea parte din capitalul social subscris si varsat.

De asemenea, din punct de vedere fiscal, rezerva se calculeaza cumulat de la începutul anului si este deductibila la calculul profitului impozabil la lunar sau trimestrial, după caz. Rezervele astfel constituite se completeaza sau se diminueaza în functie de nivelul profitului contabil din perioada de calcul, iar majorarea sau diminuarea rezervelor astfel constituite se efectueaza si în functie de nivelul capitalului social subscris si varsat sau al patrimoniului.

Din punct de vedere contabil, doar în luna decembrie se va înregistra constituirea acestei rezerve (limitata de existenta profitului net), efectuându-se si înregistrarea in contul 106.1.

In ceea ce priveste majorarea rezervelor legale (reintregirea rezervei legale) aceasta se calculeaza si se inregistreaza in contabilitate, la finalul exercitiului financiar in care s-a produs evenimentul si numai diferenta care rezulta din calcule se va inregistra in contul 1061 "Rezerve legale" la finalul anului, pentru reintregirea rezervei si este deductibila din punct de vedere fiscal, la calculul impozitului pe profit.

De asemenea, pentru determinarea profitului impozabil, contribuabilii sunt obligati să întocmească un registru de evidență fiscală, iar informatiile înregistrate trebuie să corespundă cu operatiunile fiscale si cu datele prezentate în declaratiile de impunere. Registrul de evidență fiscală se completează în toate situatiile în care informatiile cuprinse în declaratia fiscală sunt obtinute în urma unor prelucrări ale datelor furnizate din înregistrările contabile.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

3.2.1. Pentru anul 2005:

- societatea a inregistrat in contul 106.1 - Rezerve legale, prin corespondenta contului 129 - Repartizarea profitului, suma totala de x lei.

- la data de 01.01.2005, soldul contului 106.1 a fost in suma de x lei, iar la 31.12.2005 a fost de x lei, fapt atestat si de balanta de verificare la data de 31.12.2005.

- capitalul subscris si varsat la 31.12.2005 a fost in suma de x lei, iar profitul contabil aferent anului 2005 a fost x lei;

- drept pentru care, rezerva legala deductibila este in suma de x lei, adica suma minima dintre x lei ($x \text{ lei} \times 20\%$) si x lei ($x \text{ lei} \times 5\%$);

- desi contestatara a inregistrat in contabilitate o rezerva legala in suma de x lei, conform declaratiei 101 inregistrata la organul fiscal sub nr. x, a dedus numai suma de x lei.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca organele de inspectie fiscala au considerat eronat ca este nedeductibila suma de x lei ($x \text{ lei} - x \text{ lei}$), avand in vedere urmatoarele considerente:

- nu au tinut cont de faptul ca, potrivit declaratiei 101 inregistrata la organul fiscal sub nr. x, societatea a declarat rezerva legala deductibila in suma de

x lei, si nu in suma de x lei, astfel ca (potrivit acestei declaratii) suma de x lei nu a afectat cuantumul profitului impozabil;

- nu au facut nicio constatare cu privire la modul in care societatea a completat registrul de evidenta fiscala, potrivit caruia informatiile inregistrate trebuie sa corespunda cu operatiunile fiscale si cu datele prezentate in declaratiile de impunere.

Prin urmare, se constata ca Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul inspectie fiscala 2 contribuabili mijlocii din cadrul DGFP-MB nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere si nu a respectat dispozitiile pct. 102.1 si pct. 102.2 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, si ale art. 7 alin. (2) si (3) "Rolul activ" din Codul de procedura fiscala, republicat.

Avand in vedere cele de mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea in parte** a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, **cu privire la suma de x lei reprezentand impozit pe profit** stabilit urmare reintregirii bazei impozabile cu suma de x lei pentru anul 2005 (fond de rezerva peste limita legala).

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6 În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare."

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

Prin urmare, Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul inspectie fiscala 2 contribuabili mijlocii din cadrul DGFP-MB va proceda la reanalizarea situatiilor fiscale a societatii cu privire la cauza supusa solutionarii potrivit acestui capat de cerere, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

3.2.2. Pentru anul 2006:

- societatea a inregistrat in contul 106.1 - Rezerve legale, prin corespondenta contului 129 - Repartizarea profitului, suma totala de x lei;

- soldul contului 106.1, la data de 01.01.2006, a fost in suma de x lei, iar la 31.12.2006 a fost de x lei, fapt atestat si de balanta de verificare la data de 31.12.2006;

- capitalul subscris si varsat la 31.12.2006 a fost in suma de x lei (**s-a inregistrat o crestere a capitalului cu x lei**), iar profitul contabil aferent anului 2006 a fost x lei;

- pentru capitalul social existent la 31.12.2005 a fost deja constituita, asa cum am aratat mai sus, o rezerva de x lei
- drept pentru care, rezerva legala deductibila este in suma de x lei, adica suma minima dintre x lei (**x lei** x 20%) si x lei (x lei x 5%);
- conform declaratiei 101 inregistrata la organul fiscal sub nr. x, a dedus suma de x lei.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca in mod eronat societatea a declarat rezerva legala deductibila in suma de x lei, la calculul rezervei avand in vedere intreaga suma reprezentand capital subscris si varsat la 31.12.2006, respectiv x lei, in conditiile in care, pe de-o parte, pentru capitalul social existent la 31.12.2005, in suma x lei, a fost deja constituita, o rezerva de x lei, iar, pe de alta parte, in cazul majorarii rezervelor legale, numai diferenta care rezulta din calcule se va inregistra in contul 1061 "Rezerve legale" la finalul anului 2006, pentru reintregirea rezervei si este deductibila din punct de vedere fiscal, la calculul impozitului pe profit.

Drept pentru care, contestatia formulata de **SC X SRL** urmeaza a fi **respinsa ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit in suma de x lei** stabilit de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, urmare reintregirii bazei impozabile cu suma de x lei pentru anul 2006 (fond de rezerva peste limita legala).

3.3. Referitor la impozitul pe profit in suma de x lei stabilit urmare neacordarii de catre organele de inspectie fiscala a deductibilitatii sumei de x lei pentru anul 2007 reprezentand "cheltuieli pentru care nu detine documente justificative":

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza impozitul pe profit in suma de x lei stabilit urmare neacordarii de catre organele de inspectie fiscala a deductibilitatii sumei de x lei pentru anul 2007, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat daca contestatara a procedat sau nu la recuperarea din punct de vedere fiscal, prin deducerea amortizării, a cheltuielilor aferente achiziționării mijloacelor fixe, potrivit facturii nr. X emisa de X SRL.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. x in baza caruia a fost emisa decizia de impunere contestata, prin care s-a stabilit impozit pe profit aferent anului 2007 in suma de x lei, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- cheltuielile in suma de x lei lei pentru anul 2007 sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, intrucat pentru aceste cheltuieli societatea nu detine facturi in original.

Trebuie subliniat faptul ca, desi societatea contesta suma de x lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2007 lei, organele de inspectie fiscala calculat o diferenta de impozit de profit in suma de x lei, determinata urmare neacordarii deductibilitatii unor cheltuieli, dar si urmare reintregirii cheltuielilor cu suma de x lei.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 19, art. 21 alin. 4 lit. f, art. 24 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada supusa impunerii si pct. 15 din HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

"Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Norme metodologice:

"15. Pentru determinarea profitului impozabil contribuabilii sunt obligati să întocmească un registru de evidență fiscală, într-un singur exemplar, compus din cel puțin 100 de file, ținut în formă scrisă sau electronică. Completarea se face în ordine cronologică, iar informațiile înregistrate trebuie să corespundă cu operațiunile fiscale și cu datele prezentate în declarațiile de impunere. Registrul de evidență fiscală se completează în toate situațiile în care informațiile cuprinse în declarația fiscală sunt obținute în urma unor prelucrări ale datelor furnizate din înregistrările contabile. **Modul de completare a registrului de evidență fiscală este la latitudinea fiecărui contribuabil, în funcție de specificul activității și de necesitățile proprii ale acestuia. Acestea se referă la:** calculul dobânzilor și al diferențelor de curs valutar deductibile fiscal, **amortizarea fiscală**, reduceri și scutiri de impozit pe profit, evidența fiscală a vânzărilor cu plata în rate, valoarea fiscală în cazul efectuării operațiunilor prevăzute la art. 27 din Codul fiscal, alte asemenea operațiuni".

Codul fiscal:

"Art. 21 - (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, **care nu au la bază un document justificativ**, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor."

"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."

De asemenea, potrivit prevederilor art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 6. - (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, **dobândind astfel calitatea de document justificativ.**"

În conformitate cu prevederile pct. 27 din OMFP nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile:

"Pentru a putea fi înregistrate în contabilitate, operațiunile economico-financiare trebuie să fie justificate **cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme.**"

Avand in vedere dispozitiile legale mai sus invocate, rezulta ca pentru a putea fi inregistrate in contabilitate, cheltuielile efectuate de societate trebuie sa fie justificate cu documente originale (facturi fiscale in original), intocmite sau reconstituite potrivit dispozitiilor legale.

De asemenea, in ceea ce priveste cheltuielile aferente achizitionarii mijloacelor fixe, se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării, potrivit prevederilor legale.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei (Raportul de inspectie fiscala nr. x, Anexa 26, Nota explicativa din data de 12.05.2009, fisa analitica si fisa mijlocului fix - iunie 2007), rezulta urmatoarele:

1. - conform Anexei 26, suma de x lei - "cheltuieli pentru care nu detine documente justificative", reprezinta in fapt contravaloarea urmatoarelor facturi pentru care societatea **nu detine originalul**:

- nr. X emisa de SC X SRL - baza x lei (+ TVA x lei);
- nr. x emisa de SC x - baza x lei (+ TVA x lei);
- nr. x emisa de SC x - baza x lei (+ TVA x lei);

2. - prin Nota explicativa din data de 12.05.2009, cu privire la prezentarea facturilor originale inregistrate in documentele contabile in perioada 24.07.2006 - 15.07.2008, solicitate de organele de inspectie fiscala prin adresa nr. x, societatea a precizat urmatoarele:

"Am facut toate demersurile in vederea obtinerii facturilor originale care pe masura primirii acestora se vor transmite organului de control."

Trebuie subliniat ca societatea nu a facut dovada existentei facturilor in original nici cu ocazia desfasurarii inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei.

3. - conform facturii fiscale nr. X - baza x lei (+ TVA x lei), societatea a achizitionat de la SC X SRL, o instalatie sunet 7200 W si o instalatie de lumini 5000 W + schela AI;

4. - conform fisei analitice si a fisei mijlocului fix - iunie 2007, societatea a inregistrat in evidenta contabila amortizarea mijloacelor fixe achizitionate potrivit facturii mai sus mentionate, motiv pentru care, asa cum sustine contestatara, "intrarea achizitiilor de la SC X SRL reprezentand instalatie sunet si lumini nu a afectat profitul impozabil" ("imobilizarea s-a facut pe mijloace fixe, respectiv contul 213 A, ca imobilizari corporale, perioada de amortizare fiind de 9 ani");

5. - in Raportul de inspectie fiscala nr. x, organele de inspectie fiscala nu au facut nicio mentiune cu privire la modul in care societatea a completat registrul de evidenta fiscală, cu privire la amortizarea fiscala.

Fata de cele mai su mentionate, rezulta ca, desi au constatat in mod corect ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile pentru care societatea nu detine facturile fiscale in original, organele de inspectie fiscala au stabilit ca este nedeductibila fiscal intreaga valoare a mijloacelor fixe, potrivit facturii nr. X emisa de SC X SRL, fara a analiza daca contribuabila a procedat sau nu la recuperarea din punct de vedere fiscal, prin deducerea amortizării, a cheltuielilor aferente achizitionării acestor mijloace fixe.

Prin urmare, se constata ca Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul inspectie fiscala 2 contribuabili mijlocii din cadrul DGFP-MB nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere si nu a respectat dispozitiile pct. 102.1 si pct. 102.2 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, si ale art. 7 alin. (2) si (3) "Rolul activ" din Codul de procedura fiscala, republicat.

Avand in vedere cele de mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea in parte** a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, cu privire la **impozitul pe profit in suma de x lei** stabilit urmare neacordarii de catre organele de inspectie fiscala a deductibilitatii sumei de x lei pentru anul 2007 reprezentand "cheltuieli pentru care nu detine documente justificative".

Prin urmare, Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul inspectie fiscala 2 contribuabili mijlocii din cadrul DGFP-MB va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a societatii cu privire la cauza supusa solutionarii potrivit acestui capat de cerere, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

3.4. Referitor la majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de x lei:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de x lei, in conditiile in care, potrivit pct. 3.2.1 al prezentei decizii, s-a dispus desfiintarea in parte a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, cu privire la suma de x lei reprezentand impozit pe profit stabilit urmare reintregirii bazei impozabile cu suma de x lei pentru anul 2005 (fond de rezerva peste limita legala).

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB a stabilit in sarcina societatii majorari de intarziere si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma totala de x lei.

In drept, potrivit prevederilor art. 114, art. 115 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare in cursul anilor 2004 si 2005:

"Art. 114 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen **dobânzi si penalități de întârziere.**"

"Art. 115 - (1) **Dobânzile** se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

"Art. 120 - (1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctionează cu o **penalitate de întârziere** de 0,5% pentru fiecare lună si/sau pentru fiecare fractiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadentei acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligatia de plată a dobânzilor."

În conformitate cu dispozitiile art. IV alin. (2) din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 580 din 5 iulie 2005:

"Art. IV. - (1) La data de 1 ianuarie 2006 se abrogă art. 120 din Codul de procedură fiscală.

(2) În toate actele normative în care se face referire la notiunile de dobânzi si/sau penalități de întârziere aceste notiuni se înlocuiesc cu notiunea de majorări de întârziere."

De asemenea, conform dispozitiilor art. 120 alin. 1, 2 si 5 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) **Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si până la data stingerii acesteia inclusiv.**

(...) (5) Modul de calcul al majorărilor de întârziere aferente sumelor reprezentând eventuale diferente între impozitul pe profit plătit la data de 25 ianuarie a anului următor celui de impunere si impozitul pe profit datorat conform declaratiei de impunere întocmite pe baza situatiei financiare anuale va fi reglementat prin norme metodologice aprobate prin ordin al ministrului economiei si finantelor." (OMFP nr. 149/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind modul de calcul al dobânzilor aferente sumelor reprezentând eventuale diferente între impozitul pe profit plătit la data de 25 ianuarie a anului următor celui de impunere si impozitul pe profit datorat conform declaratiei de impunere întocmite pe baza situatiei financiare anuale)

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, reiese ca pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din modificarea unei decizii de impunere, contribuabilii datoreaza majorari de intarziere (dobanzi de intarziere) calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, iar, pentru perioada 2004 - 2005, datoreaza si penalitati de intarziere pentru fiecare luna de intarziere si/sau pentru fiecare fractiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadentei acestora până la data stingerii acestora inclusiv.

Potrivit prevederilor art. 206 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si dispozitiilor pct. 175.1 din normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 1050/2004:

Codul de procedura fiscala:

"Art. 206 - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestatiei;
- c) **motivele de fapt si de drept**;
- d) dovezile pe care se intemeiaza;
- e) semnatura contestatorului sau a imputernicitului acestuia, precum si stampila in cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de imputernicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii."

Totodata, in conformitate cu prevederile pct. 2.4 si 2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

"2.4. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. "

"2.5. În exercitarea rolului activ, organul de solutionare va solicita contestatorului, pe bază de scrisoare recomandată cu confirmare de primire, prezentarea, în termen de cinci zile de la data comunicării acesteia, a motivelor de fapt si de drept, **sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivată.**"

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate si intrucat contestatara nu a precizat cuantumul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa, contestate, respectiv cuantumul majorarilor de intarziere si al penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe profit, contestate si nici nu a prezentat toate motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia, inclusiv cu privire la acest capat de cerere, prin adresa nr. x, confirmata de primire in data de 08.10.2009, organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat societatii complinirea acestor lipsuri.

De asemenea, trebuie subliniate urmatoarele aspecte:

- contestatara a dat curs in parte solicitarilor din adresa nr. x, neprecizand cuantumul majorarilor de intarziere si al penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe profit contestate si nemotivandu-si contestatia pentru acest capat de cerere, decat prin prisma existentei debitului contestat. Prin urmare, in temeiul pct. 2.1 din OPANAF nr. 519/2005, organul de solutionare a contestatiei a considerat ca societatea contesta intreaga obligatie de plata stabilita in sarcina sa cu titlu de majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, respectiv suma de x lei;

- societatea contesta numai o parte din impozitul pe profit stabilit suplimentar in sarcina sa prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, respectiv contesta suma de x lei, stabilita suplimentar pentru anii **2005 - 2007**, din totalul de x lei, stabilita pentru perioada **2004 - 2007**;

- potrivit pct. 3.1 al prezentei decizii, s-a retinut ca fiind datorat impozitul pe profit in suma de x lei stabilit urmare neacordarii deductibilitatii

cheltuielilor in suma de x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006 reprezentand facturi x;

- potrivit pct. 3.2.1 al prezentei decizii, s-a dispus desfiintarea in parte a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, cu privire la suma de x lei reprezentand impozit pe profit stabilit urmare reintregirii bazei impozabile cu suma de x lei pentru anul 2005 (fond de rezerva peste limita legala - decembrie 2005).

Avand in vedere cele mai sus prezentate, precum si:

- modul de calcul al majorarilor de intarziere si al penalitatilor de intarziere prezentat in Anexele nr. 33.1 si 33.2 ale Raportului de inspectie fiscala nr. x;

- principiul accessorium sequitur principale;

- faptul ca societatea nu a depus documente sau situatii si nici nu a adus vreun argument privind modul de calcul al majorarilor de intarziere si al penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe profit;

in ceea ce priveste majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere contestate in suma totala de x lei, urmeaza a se dispune:

- **respingerea in parte ca neintemeiata si nemotivata** a contestatiei formulata de **SC X SRL** cu privire la **majorarile de intarziere si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de x lei** stabilite de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x;

- **desfiintarea in parte** a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB, cu privire la **majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de x lei** .

Prin urmare, Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul inspectie fiscala 2 contribuabili mijlocii din cadrul DGFP-MB va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a societatii cu privire la **majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de x lei**, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

3.5. Referitor la taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de x lei aferenta facturilor pentru care societatea nu detine originalul, pentru anul 2007:

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect ca este nedeductibila taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, in conditiile in care societatea nu detine facturile fiscale in original in vederea justificarii dreptului de deducere a taxei aferenta acestor facturi.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. x in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x contestata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu detine facturile fiscale in original in vederea justificarii dreptului de deducere a taxei aferenta acestor facturi.

In drept, in conformitate cu art. 134¹, art. 134² alin. 1 si 2, art. 146 alin. (1) lit. a), art. 155 alin. (5) si (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 46 (1) si 73 (1) din normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare pe perioada supusa impunerii, potrivit acestui capat de cerere:

Codul fiscal:

"Art. 134¹. - (1) **Faptul generator** intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu exceptiile prevăzute în prezentul capitol."

"Art. 134². - (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), **exigibilitatea taxei intervine:**

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac exceptie de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor si a taxei pe valoarea adăugată aferente importului, precum si orice avansuri încasate pentru operatiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora. (...)"

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele conditii:

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 detină o factură care să cuprindă informatiile prevăzute la art. 155 alin. (5)**". (...)"

Norme metodologice:

"46. (1) Justificarea deducerii taxei se face **numai pe baza exemplarului original** al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să contină cel puțin informatiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului **emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona că înlocuieste factura initială.**"

"Art. 155 - (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informatii:

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 si codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura; (...)

(8) Prin norme se stabilesc conditiile în care:

(...) c) se pot transmite facturi prin mijloace electronice (...)"

Norme metodologice:

"73. (1) În sensul art. 155 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal, se pot transmite facturi prin mijloace electronice în următoarele condiții:

a) pentru operațiuni efectuate în România, inclusiv pentru livrări intracomunitare:

1. părțile să încheie un acord prin care să se prevadă această procedură de facturare;

2. furnizorul/prestatorul și/sau cumpărătorul, dacă sunt înregistrați conform art. 153 din Codul fiscal, să notifice, prin scrisoare recomandată, organul fiscal competent că vor aplica o astfel de procedură de facturare, cu cel puțin o lună calendaristică înainte de a o iniția, și să anexeze la notificare acordul prevăzut la lit. a);

3. să se garanteze autenticitatea sursei și integritatea conținutului facturii prin: semnătură electronică, conform prevederilor Legii nr. 455/2001 privind semnătura electronică, prin schimbul electronic de date EDI definit la art. 2 din Recomandările Comisiei 1994/820/EC din 19 octombrie 1994 referitor la aspectele legale ale schimbului electronic de date, sau orice alte mijloace electronice aprobate de Direcția de tehnologia informației din cadrul Ministerului Finanțelor Publice;

4. să existe un document centralizator pe suport de hârtie, cu evidența tuturor facturilor transmise prin schimbul electronic de date EDI, într-o lună calendaristică de o persoană impozabilă înregistrată conform art. 153 din Codul fiscal, sau a tuturor facturilor astfel primite într-o lună calendaristică de orice persoană obligată la plata taxei, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este înregistrat conform art. 153 din Codul Fiscal."

În ceea ce privește modalitatea de reconstituire a documentelor justificative, potrivit dispozițiilor pct. 30, 31 și 32 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, aprobate prin OMFP nr. 1850/2004:

"Reconstituirea documentelor se face pe baza unui **"dosar de reconstituire"**, întocmit separat pentru fiecare caz.

Dosarul de reconstituire trebuie să contină toate lucrările efectuate în legătură cu constatarea și reconstituirea documentului dispărut, și anume:

- sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariția documentului;
- procesul-verbal de constatare a pierderii, sustragerii sau distrugerii și declarația salariatului respectiv;

- dovada sesizării organelor de urmărire penală sau dovada sancționării disciplinare a salariatului vinovat, după caz;

- dispoziția scrisă a conducătorului unității pentru reconstituirea documentului;

- o copie a documentului reconstituit.

31. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă unitate, **reconstituirea se va face de unitatea emitentă**, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitentă. În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitatoare, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.

32. **Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numărului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.**

Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate."

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca o prima conditie pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile de achizitie este ca societatea sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii. De asemenea, cumparatorul are obligatia de a inregistra in contabilitate facturi fiscale sau documente legal aprobate care sa contina toate datele prevazute a fi completate in mod obligatoriu si de a verifica intocmirea corecta a acestora.

De altfel, **justificarea dreptului de deducere se efectueaza cu facturi fiscale in original emise de societatea platitoare de TVA.**

Se retine ca **SC X SRL** avea obligatia justificarii dreptului de deducere a TVA cu facturi fiscale detinute in original si intocmite potrivit dispozitiilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Prin urmare, dreptul de deducere a TVA se exercita in baza facturilor fiscale detinute in original si completate in mod obligatoriu cu toate datele prevazute de formular, inregistrarea in evidenta contabila a unor facturi detinute in copie si care nu contin toate datele prevazute a fi completate in mod obligatoriu, ducand la sanctionarea societatii cu pierderea dreptului de deducere a TVA aferenta facturilor respective.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei (Raportul de inspectie fiscala nr. x, Anexa 26, Nota explicativa din data de 12.05.2009), rezulta urmatoarele:

1. - conform Anexei 26, suma de x lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta unui numar de 3 facturi pentru care societatea nu detine originalul, si nu 6 facturi cat retine contestatara:

- nr. X emisa de SC X SRL - baza x lei + **TVA x lei**;
- nr. x emisa de SC x - baza x lei + **TVA x lei**;
- nr. x emisa de SC x - baza x lei + **TVA x lei**;

2. - prin Nota explicativa din data de 12.05.2009, cu privire la prezentarea facturilor originale inregistrate in documentele contabile in perioada 24.07.2006 - 15.07.2008, solicitate de organele de inspectie fiscala prin adresa nr. x, societatea a precizat urmatoarele:

"Am facut toate demersurile in vederea obtinerii facturilor originale care pe masura primirii acestora se vor transmite organului de control."

Trebuie subliniat ca societatea nu a facut dovada existentei facturilor in original nici cu ocazia desfasurarii inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei.

3. - odata cu adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, prin care societatea a completat contestatia initial formulata, a fost anexata in copie factura fiscala nr. X emisa de SC X SRL, pe care este mentionat "conform cu originalul", care, asa cum insasi contestatara subliniaza prin contestatia formulata, a fost transmisa pe cale electronica, prin fax.

Nu pot fi retinute argumentele contribuabilei conform carora poate exercita dreptul de deducere a TVA aferent unei facturi detinute in copie, pe motiv ca

aceasta a fost transmisa de catre furnizor prin fax, avand in vedere urmatoarele considerente:

- nu a facut dovada reconstituirii facturilor conform prevederilor legale, in situatia pierderii acestora;

- nu a facut dovada ca transmiterea acestei facturi prin mijloace electronice s-a facut cu respectarea tuturor conditiilor expres prevazute de dispozitiile pct. 73 alin. 1 lit. a din HG nr. 44/2004, in vigoare pe perioada supusa impunerii, conform acestui capat de cerere,

desi, prin adresa nr. 31167/01.10.2009, confirmata de primire in data de 08.10.2009, organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat transmiterea tuturor dovezilor pe care se intemeiaza contestatia formulata.

Astfel ca, in ceea ce priveste cele 3 facturi fiscale, mai sus enumerate, care fac obiectul prezentului capat de cerere, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta este conditionata de prezentarea exemplarului original al facturilor, respectiv a duplicatelor facturilor pe care sa se mentioneze ca inlocuiesc factura initiala, in cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original, conform art. 146 alin. 1 lit. a din Codul fiscal si pct. 46 .1 din HG nr. 44/2004.

In consecinta, potrivit prevederilor legale mentionate mai sus, inregistrarea in contabilitate a unor facturi fiscale detinute in copie, conduce la sanctionarea societatii cu pierderea dreptului de deducere a TVA in suma de x lei pentru anul 2007, inscrisa in aceste facturi.

Prin urmare, contestatia formulata de **SC X SRL** cu privire la **taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de x lei**, pentru anul 2007, **urmeaza a se respinge ca neintemeiata.**

3.6. Referitor la taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma totata de x lei (x lei "TVA aferenta lucrarilor de reamenajare si finisare de la x, pentru anul 2008" + x lei "TVA deductibila pentru care contribuabila nu detine documente", pentru anul 2008):

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma totata de x lei (x lei "TVA aferenta lucrarilor de reamenajare si finisare de la x, pentru anul 2008" + x lei "TVA deductibila pentru care contribuabila nu detine documente"), in conditiile in care, referitor la suma de x lei, nu au analizat daca investitiile efectuate de societate pentru imobilul de la x, detinut in baza unui contract de locatie, sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, iar, referitor la suma de x lei, constatările din raportul de inspectie fiscala nr. x, nu sunt clare.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. nr. x, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x contestata, organele de inspectie fiscala au procedat la micșorarea bazei de deducere a taxei pe valoarea adaugata si implicit TVA deductibila, avand in vedere urmatoarele considerente:

- referitor la suma de x lei reprezentand "TVA aferenta lucrarilor de reamenajare si finisare de la x, pentru anul 2008" - societatea are incheiat cu domnul

x, contractul de locatiune nr. x, obiectul acestuia fiind imobilul situat in comuna x, cu destinatia de locuinta de serviciu si protocol, incalcand dispozitiile art. 145 alin. 2 din Codul fiscal, in vigoare in anul 2008;

- referitor la suma de x lei reprezentand "TVA deductibila pentru care contribuabila nu detine documente" - au fost incalcate dispozitiile art. 145 alin. 8 din Codul fiscal si pct. 51 (1) din HG nr. 44/2004, in vigoare in anul 2008.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 127 alin. 2, art. 145 alin. 1, 2 si 4, art. 146 alin. 1 lit. a si art. 147¹ alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada supusa impunerii, potrivit acestui capat de cerere si pct. 45 (1) si 46 (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

"Art. 127 - (2) În sensul prezentului titlu, **activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora.** De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate. "

"Art. 145 - (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operatiuni taxabile; (...)

(4) În conditiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153. "

Norme metodologice:

"45. (1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, **orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică**, cu conditia să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. **Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective** cum ar fi faptul ca aceasta începe să angajeze costuri si/sau să facă investitii pregătitoare necesare initierii acestei activități economice."

Codul fiscal:

"Art. 146 - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele conditii:

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 detină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); (...)**".

Norme metodologice:

"46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal **sau cu alte**

documente care sã continã cel puțin informatiile prevãzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevãzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona cã înlocuieste factura initialã."

Codul fiscal:

"Art. 147¹ - (2) În situatia în care nu sunt îndeplinite conditiile si formalitãtile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscalã de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevãzute la art. 146, persoana impozabilã își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste conditii si formalitãti sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmeazã celui în care a luat nastere dreptul de deducere."

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile, iar dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii este conditionat de efectuarea acestora in scopul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile. In cazul unor servicii care nu sunt legate de obiectul de activitate al persoanei impozabile sau nu au fost efectuate in scopul operatiunilor sale taxabile, taxa pe valoarea adaugata aferenta nu este deductibila.

Prin urmare, conform dispozitiilor legale precitate, persoanele impozabile isi pot **justifica** exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor numai daca sunt indeplinite **doua conditii cumulative**, si anume: **achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor care dau drept la deducere** si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile prevazute de legea fiscala.

3.6.1 Referitor la suma de x lei reprezentand "TVA aferenta lucrarilor de reamenajare si finisare de la x:

Se retine ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa **din momentul in care aceasta persoana intentioneaza sa desfasoare o activitate economica**, cu conditia sa nu se depaseasca perioada prevazuta la art. 147¹ alin. 2 din Codul fiscal. **Intentia persoanei trebuie evaluata in baza elementelor obiective**, cum ar fi faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice.

Avand in vedere ca legislatia privind taxa pe valoarea adaugata permite unei persoane impozabile sa-si deduca taxa aferenta achizitiilor chiar si inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, pe baza intentiei de a desfasura activitati economice supuse taxei, cu atat mai mult este permisa acordarea dreptului de deducere a taxei aferenta achizitiilor unei persoane impozabile inregistrate in scopuri de TVA, care intentioneaza sa realizeze, prin achizitiile efectuate, operatiuni taxabile.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr. x in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de

inspectia fiscala nr. x contestata, organele de inspectie fiscala au procedat la micșorarea bazei de deducere a taxei pe valoarea adaugata si implicit TVA deductibila cu suma de x lei (reprezentand "TVA aferenta lucrarilor de reamenajare si finisare de la x, pentru anul 2008"), intrucat societatea are incheiat cu domnul x, contractul de locatiune nr. x, obiectul acestuia fiind imobilul situat in comuna x, cu destinatia de locuinta de serviciu si protocol, incalcand dispozitiile art. 145 alin. 2 din Codul fiscal, in vigoare in anul 2008.

La dosarul cauzei au fost anexate urmatoarele documente, din analiza carora rezulta urmatoarele:

- contractul de locatiune inregistrat la AFP Sector 2 sub nr. x, incheiat intre domnul X, in calitate de locator si SC X SRL, in calitate de locatar, avand ca obiect imobilul situat in comuna x, imobil care va avea destinatia de locuinta de serviciu si protocol;

- contractele nr. x incheiate intre diverse societati din China, in calitate de vanzatori si societatea contestatara, in calitate de cumparator, in care este mentionat ca Departamentul de import-export al societatii are ca punct de desfasurare a activitatii imobilul situat in comuna x;

- certificatul constatator emis de Oficiul Registrului Comertului in data de 04.08.2009, prin care se atesta ca "firma indeplineste conditiile de functionare, specifice pentru autoritate publica, Activitati proprii de birouri pentru societate, la sediul secundar din comuna x.

Se retine ca desi societatea nu si-a exprimat prin contractul de locatiune mai sus mentionat, intentia de a desfasura in imobilul in cauza activitati in folosul operatiunilor sale taxabile, a demonstrat prin certificatul emis la data de 04.08.2009 (respectiv inainte de data incheierii Raportului de inspectie fiscala nr. x) ca a fost autorizata de catre Oficiul Registrului Comertului functionarea punctului de lucru din X.

In solutionarea spetei, este relevanta si jurisprudenta Curtii Europene de Justitie (cazurile C-268/83 Rompelman, C-37/95 Ghent, C-110/94 Inzo, cazurile reunite C - 110/98 pana la C-147/98 Gabalfrisa):

1. Astfel, conform cazului C-110/94 Inzo, chiar si prima cheltuiala de investitie in scopul unei activitati poate fi considerata activitate economica, in sensul art. 4 din Directiva a VI-a, in prezent art. 9 din Directiva 112/2006/CE si in acest context, **autoritatile fiscale trebuie sa tina cont de intentia a persoanei de a desfasura activitati care vor face subiectul taxei pe valoarea adaugata**. De asemenea, potrivit paragrafului 24, Curtea a statuat ca este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii si art. 4 din Directiva a VI-a **nu impiedica autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia** de a desfasura activitate economica dand nastere la activitati taxabile.

In concluzie, potrivit acestui caz, art. 4 al Directivei a VI-a, echivalentul art. 127 din Codul fiscal, trebuie interpretat in sensul ca din momentul in care administratia fiscala a admis calitatea de persoana impozabila din punct de vedere al TVA a unei societati care intentioneaza să desfășoare o activitate economică, ce da nastere la operatiuni impozabile, reamenajarea si finisarea imobilului care ulterior a devenit punct de lucru al societatii, poate fi considerata activitate economica.

2. Un alt caz al Curtii Europene de Justitie relevant este si cazul GHENT Coal Terminal NV - C 37/1995, potrivit caruia art. 17 al Directivei a VI-a, echivalentul art. 145 din Codul fiscal, trebuie interpretat in sensul in care **sa i se permita unei persoane impozabile ce actioneaza ca atare, sa deduca TVA platita pentru servicii/lucrari care i-au fost prestate in scopul reamenajarii si finisarii unui imobil pe care a intentionat sa-l foloseasca in folosul operatiunilor taxabile.** Dreptul de deducere ramane dobandit, cand, din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa, persoana impozabila nu s-a folosit niciodata de bunurile si serviciile achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

3. In ceea ce priveste exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta cheltuielilor cu investitiile efectuate inainte de inceperea realizarii efective a unei activitati economice, relevanta este si decizia in cazurile reunite C - 110/98 pana la C-147/98 Gabalfrisa, potrivit careia, art. 17 al Directivei a VI-a, echivalentul art. 145 din Codul fiscal, **nu permite statelor membre conditionarea exercitarii dreptului de deducere a TVA datorata sau achitata pentru investitiile efectuate inainte de inceperea activitatii economice, de indeplinirea anumitor conditii prevazute prin legislatiile nationale.**

Prin urmare, din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie, reiese ca exista situatii in care se acorda drept de deducere a TVA societatilor pentru achizitia de bunuri si/sau servicii efectuate anterior inceperii activitatii taxabile, chiar daca ulterior, acestea nu vor fi utilizate in cadrul activitatii taxabile, **dar numai in cazul in care se dovedeste intentia persoanei la momentul achizitiei de a utiliza bunurile/serviciile in folosul activitatii taxabile ulterioare**, chiar daca in situatia in care, din motive obiective, independente de vointa sa, acest lucru nu mai este posibil.

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei de legislatie in domeniul TVA din cadrul MEF, care prin adresa nr. x, transmisa prin fax, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, a facut urmatoarele precizari:

"Principiul neutralitatii TVA presupune ca, cheltuielile aferente investitiilor efectuate in scopul si cu privire la inceperea unei activitati economice trebuie privite ca activitati economice propriu-zise fara ca exercitarea dreptului de deducere a TVA pentru aceste investitii sa fie conditionata de realizarea efectiva a activitatii economice. (...)

*O persoana persoana impozabila care **are intentia confirmata prin dovezi obiective**, de a incepe o activitate economica in mod independent, in sensul art. 4 al Directivei a VI-a, echivalentul art. 127 alin. 2 din Codul fiscal, si care efectueaza cheltuieli cu investitiile in acest scop, trebuie privita ca o persoana impozabila.*

*In acesta calitate, in sensul art. 17 al Directivei a VI-a , echivalentul art. 145 din Codul fiscal, persoana impozabila **isi poate exercita imediat dreptul de deducere aferent TVA datorata sau achitata pentru cheltuielile cu investitii, fara sa astepte realizarea efectiva de operatiuni cu drept de deducere**".*

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca, in mod eronat, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu are drept de deducere

pentru suma de x lei reprezentand "TVA aferenta lucrarilor de reamenajare si finisare de la X, pentru anul 2008, **avand in vedere urmatoarele considerente:**

1.- nu au verificat toate aspectele legate de efectuarea lucrarilor de reamenajare si finisare a imobilului din x si nu au solicitat documente in acest sens; de exemplu, nu s-a facut nicio constatare cu privire la realitatea prestarii serviciilor in cauza, respectiv la documentele detinute de societate, altele decat facturile fiscale, cu privire la prestarea serviciilor de reamenajare si finisare;

2. - nu au tinut cont de intentia societatii de a utiliza imobilul in cauza in scopul desfasurii activitatii departamentului de import-export;

3. - nu au avut in vedere jurisprudenta Curtii Europene de Justitie care nu permite statelor membre conditionarea exercitarii dreptului de deducere a TVA datorata sau achitata pentru investitiile efectuate inainte de inceperea activitatii economice (a punctului de lucru), de indeplinirea anumitor conditii prevazute prin legislatiile nationale;

4. - nu au avut in vedere existenta certificatului constatator emis de Oficiul Registrului Comertului in data de **04.08.2009**, prin care se atesta ca "firma indeplineste conditiile de functionare, specifice pentru autoritate publica, Activitati proprii de birouri pentru societate, la sediul secundar din comuna x";

5. - pe perioada inspectiei fiscale nu s-a facut nicio cercetare la fata locului cu privire la imobilul din x, pentru a se constata daca acesta este folosit in scopul operatiunilor taxabile ale societatii, respectiv daca este folosit in vederea desfasurarii activitatii departamentului de import export, asa cum sustine contestatara si cum apare mentionat in toate contractele incheiate cu furnizorii din China;

6. - nu s-a facut nicio constatare cu privire la sustinerea societatii potrivit careia la finalizarea unei parti din lucrari, costul materialelor a fost facturat catre beneficiar, respectiv catre proprietarul imobilului conform facturii nr. x, in valoare de x lei, din care TVA in suma de x lei, care s-a colectat si s-a platit de catre SC X SRL la bugetul de stat, contravaloarea restului lucrarilor urmand a fi facturata ulterior la finalizarea tuturor lucrarilor.

De asemenea, nu s-a facut nicio constatare referitoare la respectarea dispozitiilor art. 62 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2009 si pct. 135 si 135¹ din HG nr. 44/2004:

"Art. 62. - (1) Venitul brut reprezintă totalitatea sumelor în bani si/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură si se stabileste pe baza chiriei sau a arendei prevăzute în contractul încheiat între părți pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării chiriei sau a arendei. Venitul brut se majorează cu valoarea cheltuielilor ce cad, conform dispozitiilor legale, în sarcina proprietarului, uzufructuarului sau a altui detinător legal, dacă sunt efectuate de cealaltă parte contractantă. "

Norme metodologice:

"135. În vederea determinării venitului brut, la sumele reprezentând chiria sau arenda în bani si/sau la echivalentul în lei al veniturilor în natură se adaugă, dacă este cazul, si valoarea cheltuielilor ce sunt, conform dispozitiilor legale sau înțelegerii contractuale, în sarcina proprietarului, uzufructuarului sau a altui detinător legal, dar sunt efectuate de cealaltă parte contractantă. "

"135¹. Reprezintă venit brut si valoarea investitiilor la bunurile mobile si imobile ale proprietarului, uzufructuarului sau a altui detinător legal, care fac obiectul unor contracte de cedarea folosintei bunurilor, si care sunt efectuate de cealaltă

parte contractantă. În termen de 30 de zile de la finalizarea investițiilor partea care a efectuat investiția este obligată să comunice proprietarului, uzufructuarului sau altui detinător legal valoarea investiției. Proprietarul, uzufructuarul sau alt detinător legal are obligația să declare la organul fiscal competent prin declarația privind venitul realizat aferentă anului fiscal respectiv valoarea investiției, în vederea definitivării impunerii."

Intrucat, organele de inspectie fiscala nu au verificat toate aspectele legate de prestarea serviciilor privind reamenajarea si finisarea imobilului din x care fac obiectul prezentei cauze, raportandu-se doar la o parte din temeiurile de drept existente, Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB nu se poate pronunta cu privire la legalitatea dreptului de deducere a TVA in suma de x lei, respectiv daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si daca sunt indeplinite toate conditiile privind deductibilitatea TVA impuse de Codul fiscal.

Tinand cont de aspectele prezentate, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, respectiv a se **desfiinta in parte** Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB, cu privire la **taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de x lei**, pentru anul 2008, reprezentand "TVA aferenta lucrarilor de reamenajare si finisare de la X.

3.6.2. Referitor la suma de x lei reprezentand "TVA deductibila pentru care contribuabila nu detine documente":

Cu privire la acest capat de cerere, singurele constatari ale organelor de inspectie fiscala au fost:

- suma de x lei reprezenta "TVA deductibila pentru care contribuabila nu detine documente" (anexa 17) - au fost incalcate dispozitiile art. 145 alin. 8 din Codul fiscal si pct. 51 (1) din HG nr. 44/2004, in vigoare in anul 2008.

Intrucat exista diferente intre datele din evidenta fiscala si cea contabila, asa cum se mentioneaza in raportul nr. x, i s-au solicitat societatii explicatii cu privire la acest aspect, astfel ca, prin Nota explicativa nr. x, aceasta a subliniat ca suma respectiva nu reprezinta TVA deductibila pentru care nu detine documente, ci includerea in deconturile de TVA depuse in anul 2008 a regularizarilor de TVA din perioada precedenta.

Se retine ca, potrivit dispozitiilor art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal, in situatia in care nu sunt indeplinite conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere in perioada fiscala de declarare sau in cazul in care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevazute la art. 146, **persoana impozabila isi poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale** in care sunt indeplinite aceste conditii si formalitati sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, incepand cu data de 1 ianuarie a anului care urmeaza celui in care a luat nastere dreptul de deducere.

Desi, urmare solicitarilor organului de solutionare a contestatiei, prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x organele de inspectie fiscala au precizat componenta sumei de x lei, respectiv x lei (*regularizari martie 2008*) + x lei (*diferenta*

TVA aferenta achizitiei intracomunitare declarata prin decont, dar neinregistrata in evidenta contabila) + x lei (eroare la preluarea taxei deductibila din jurnalele de cumparari), **nu au mentionat motivele** pentru care au considerat ca nu sunt respectate dispozitiile art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal, **nici componenta** fiecareia dintre cele 3 sume mentionate (care sunt facturile fiscale pentru care s-a considerat ca societatea nu a respectat prevederile legale privind exercitarea dreptului de deducere), **nici ce se intelege prin formularea** "TVA deductibila pentru care contribuabila nu detine documente".

Totodata, trebuie subliniat si faptul ca, **Anexa 17**, asa cum au recunoscut in sele organele de insectie fiscala prin adresa nr. x, **nu exista**, in fapt fiind vorba de Anexele 17.1, 17.2, 17.3 si 17.4 care fac referire la intreaga "situatie a taxei pe valoarea adaugata pe cei 5 ani verificati", situatie care nu cuprinde precizari privind modul de calcul al TVA in suma de x lei, pentru care nu s-a acordat drept de deducere.

Tinand cont de aspectele prezentate, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, respectiv a se **desfiinta in parte** Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB, cu privire la **taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de x lei**, pentru anul 2008, reprezentand "TVA deductibila pentru care contribuabila nu detine documente".

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005.

Prin urmare, Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul inspectie fiscala 2 contribuabili mijlocii din cadrul DGFP-MB va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a societatii cu privire la cauza supusa solutionarii potrivit pct. 3.6.1. si 3.6.2., tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

3.7. Referitor la majorarile de intarziere si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente TVA in suma de x lei, in conditiile in care, potrivit pct. 3.6. al prezentei decizii, s-a dispus desfiintarea in parte a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, cu privire la suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata nedeductibila (x lei "TVA aferenta lucrarilor de reamenajare si finisare de la X, pentru anul 2008" + x lei "TVA deductibila pentru care contribuabila nu detine documente", pentru anul 2008).

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul

DGFP-MB a stabilit in sarcina societatii majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente TVA in suma totala de x lei.

In drept, potrivit prevederilor art. 114, art. 115 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare in cursul anilor 2004 si 2005:

"Art. 114 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi si penalități de întârziere."

"Art. 115 - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

"Art. 120 - (1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună si/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadentei acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligatia de plată a dobânzilor."

În conformitate cu dispozitiile art. IV alin. (2) din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 580 din 5 iulie 2005:

"Art. IV. - (1) La data de 1 ianuarie 2006 se abrogă art. 120 din Codul de procedură fiscală.

(2) În toate actele normative în care se face referire la notiunile de dobânzi si/sau penalități de întârziere aceste notiuni se înlocuiesc cu notiunea de majorări de întârziere."

De asemenea, conform dispozitiilor art. 120 alin. 1 si 2 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) **Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere**, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si până la data stingerii acesteia inclusiv.

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, reiese ca pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din modificarea unei decizii de impunere, contribuabilii datoreaza majorari de intarziere (dobanzi de intarziere) calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, iar, pentru perioada 2004 - 2005, datoreaza si penalitati de intarziere pentru fiecare luna de intarziere si/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadentei acestora până la data stingerii acestora inclusiv.

Potrivit prevederilor art. 206 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si dispozitiilor pct. 175.1 din normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 1050/2004:

Codul de procedura fiscala:

"Art. 206 - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestatiei;
- c) **motivele de fapt si de drept**;
- d) dovezile pe care se intemeiaza;
- e) semnatura contestatorului sau a imputernicitului acestuia, precum si stampila in cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de imputernicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii."

Totodata, in conformitate cu prevederile pct. 2.4 si 2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

"2.4. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. "

"2.5. În exercitarea rolului activ, organul de solutionare va solicita contestatorului, pe bază de scrisoare recomandată cu confirmare de primire, prezentarea, în termen de cinci zile de la data comunicării acesteia, a motivelor de fapt si de drept, **sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivată.**"

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, si intrucat contestatara nu a precizat cuantumul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa, contestate, respectiv cuantumul majorarilor de intarziere si penalitatilor de intarziere aferente TVA, contestate si nici nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia, inclusiv cu privire la acest capat de cerere, prin adresa nr. x, confirmata de primire in data de 08.10.2009, organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat societatii complinirea acestor lipsuri.

De asemenea, trebuie subliniate urmatoarele aspecte:

- contestatara a dat curs in parte solicitarilor din adresa nr. x, neprecizand cuantumul majorarilor de intarziere si penalitatilor de intarziere aferente TVA contestate si nemotivandu-si contestatia pentru acest capat de cerere, decat prin prisma existentei debitului contestat. Prin urmare, in temeiul pct. 2.1 din OPANAF nr. 519/2005, organul de solutionare a contestatiei a considerat ca societatea contesta intreaga obligatie de plata stabilita in sarcina sa cu titlu de majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente TVA, respectiv suma de x lei;

- societatea contesta numai o parte din taxa pe valoarea adaugata pentru care organele de inspectie fiscala au considerat ca nu are drept de deducere, taxa contestata fiind o parte din TVA aferenta anilor **2007 si 2008**;

- majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente TVA in suma de x lei stabilite prin decizia de impunere nr. x, conform Anexelor nr. 18.3 si 18.4, sunt aferente perioadei **2004 - 2008**, dupa cum urmeaza:

- x lei - anul 2004;
- x lei - anul 2005;

- x lei - anul 2006;
- x lei - anul 2007;
- x lei - anul 2008.

- potrivit pct. 3.5 al prezentei decizii, s-a retinut ca organele de inspectie fiscala au stabilit corect taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de x lei aferenta facturilor pentru care societatea nu detine originalul;

- potrivit pct. 3.6. al prezentei decizii, s-a dispus desfiintarea in parte a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, cu privire la suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata nedeductibila (x lei "TVA aferenta lucrarilor de reamenajare si finisare de la X, pentru anul 2008" + x lei "TVA deductibila pentru care contribuabila nu detine documente", pentru anul 2008).

Avand in vedere cele mai sus prezentate, precum si:

- modul de calcul al majorarilor de intarziere si al penalitatilor de intarziere prezentat in Anexele 18.3 si 18.4 ale Raportului de inspectie fiscala nr. x;

- principiul accessorium sequitur principale;

- faptul ca societatea nu a depus documente sau situatii si nici nu a adus vreun argument privind modul de calcul al majorarilor de intarziere si al penalitatilor de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

in ceea ce priveste majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere contestate, in suma totala de x lei, urmeaza a se dispune:

- **respingerea in parte ca neintemeiata si nemotivata** a contestatiei formulata de **SC X SRL** cu privire la **majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente TVA in suma de x lei** stabilite de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x;

- **desfiintarea in parte** a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB, cu privire la **majorarile de intarziere aferente TVA in suma de x lei**.

Prin urmare, Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul inspectie fiscala 2 contribuabili mijlocii din cadrul DGFP-MB va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a societatii cu privire la **majorarile de intarziere aferente TVA in suma de x lei**, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul jurisprudenta CEJ, pct. 27, 30, 31, 32 din OMFP nr. 1850/2004, art. 19, art. 21 alin. 1, alin. 3 lit. m si alin. 4 lit. f, art. 22 alin. 1 lit. a, art. 62, art. 127 alin. 2, art. 134¹, art. 134² alin. 1 si 2, art. 145 alin. 1, 2 si 4, art. 146 alin. 1 lit. a, art. 147¹ alin. 2, art. 155 alin. 5 si 8, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 15, 37, 45 (1), 46 (1), 50, 73 (1), 135, 135¹, din HG nr. 44/2004, art. 6 alin. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, art. 183 alin. 1 din Legea nr. 31/1990, pct. 102.1, 102.2 din HG. nr. 1050/2004, art. 7, art. 120 alin. 1, 2 si 5, art. 206 alin. 1, art. 216 alin. 1 si 3 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 2.4, 2.5, 12.6 si 12.7 din OPANAF nr. 519/2005

DECIDE:

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL**, cu privire la **impozitul pe profit in suma de x** stabilit de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, urmare neacordarii deductibilitatii cheltuielilor in suma de x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006 reprezentand facturi x si urmare reintregirii bazei impozabile cu suma de x lei pentru anul 2006 (fond de rezerva peste limita legala).

2. Desfiinteaza in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, cu privire la suma de **x reprezentand impozit pe profit** stabilit urmare reintregirii bazei impozabile cu suma de x lei pentru anul 2005 (fond de rezerva peste limita legala) si urmare neacordarii de catre organele de inspectie fiscala a deductibilitatii sumei de x lei pentru anul 2007 reprezentand "cheltuieli pentru care nu detine documente justificative".

3. Respinge in parte ca neintemeiata si nemotivata contestatia formulata de **SC X SRL**, cu privire la **majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de x** si cu privire la **majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente TVA in suma de x** stabilite de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x.

4. Desfiinteaza in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB, cu privire la **majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de x lei** si cu privire la **majorarile de intarziere aferente TVA in suma de x lei**.

5. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, **urmare neacordarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei**, pentru anul 2007, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB.

6. Desfiinteaza in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB, cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, urmare **neacordarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei**, pentru anul 2008, reprezentand "TVA aferenta lucrarilor de reamenajare si finisare de la X si **in suma de x lei**, pentru anul 2008, reprezentand "TVA deductibila pentru care contribuabila nu detine documente".

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.