

## **DECIZIA NR. 53/2005 emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara**

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata asupra contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere, emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control financiar fiscal, privind stabilirea ca obligatii de plata, catre bugetul consolidat al statului, constand in:

- impozit pe profit suplimentar ;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- impozit pe veniturile microintreprinderilor ;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor ;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor ;
- T.V.A. stabilita suplimentar ;
- dobanzi de intarziere aferente T.V.A. ;
- penalitati de intarziere aferente T.V.A..

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.176 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

**Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.174, art.175 si art. 176 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.**

**I. Prin contestatia formulata, petenta invoca in sustinerea acesteia urmatoarele:**

**a) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit precum si la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente**

Organele de inspectie fiscala, in contradictie cu prevederile art. 13 din O.G. nr. 92/2003, au interpretat reglementarile fiscale, fara sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata la art. 6 alin. (6) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 precum si art.62 din O.G. 92/2003, in sensul ca : „Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere.”

Astfel, organele de inspectie fiscala au determinat pentru perioada 2001 - 2004 un impozit pe profit suplimentar, ca urmare luarii in considerare a unor venituri nefacturate de societate.

In fapt, veniturile respective nu sunt reale si legal determinate, intrucat cheltuielile cu energia termica, apa, etc. a societatiilor, la care au fost inchiriate spatiile comerciale, au fost suportate de catre acestea, nu de catre societatea proprietara, cum eronat au interpretat organele de control.

Neajunsurile de natura celor aratate mai sus au fost constatate si la determinarea bazei impozabile privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor in fundamentarea caruia, au fost cuprinse venituri nereale reprezentand contravaloarea cheltuielilor cu utilitatilor (suportate de chiriasi) astfel ca refacturarea acestora, de catre societate, era nelegala.

#### **b) Referitor la taxa pe valoarea adaugata, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente**

In fundamentarea creantei fiscale privind taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare prevederile art. 102 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003, respectiv examinarea tuturor starilor de fapt si a raporturilor relevante pentru impunere.

Au fost determinate, fara baza legala, venituri din utilitati, care in fapt, au fost facturate de furnizorul de asemenea servicii, direct societatiilor chiriase si pentru care societatea proprietara, nu poate fi obligata la colectarea taxei pe valoarea adaugata, asa cum s-a stabilit in actul de control.

In examinarea starii de fapt, pentru stabilirea bazei de impunere, localizata la veniturile din chirii, organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare argumentele legale invocate, bazate pe art. 48 si art. 62 din O.G. nr. 92/2003, respectiv faptul ca lipsa numirii administratorului societatii, a condus la neajunsurile in organizarea contabilitatii. In aceste conditii administrarea contractelor de inchiriere, ca probe in stabilirea veniturilor, fara facturarea acestor venituri, este lipsita de forta doveditoare, in aplicarea prevederilor O.G. nr. 17/2000, a Legii nr. 345/2002 si a Legii nr. 571/2003, prin care s-a fundamentat obligatia suplimentara privind taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere motivatiile si argumentele prezentate, petitionara solicita admiterea contestatiei, asa cum a fost formulata.

#### **II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat, organele de control ale D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control financiar fiscal, au constatat urmatoarele:**

In perioada iunie 1998 - mai 2004, spatiile comerciale aflate in proprietatea societatii au fost inchiriate unor persoane juridice.

Incepand cu luna iunie 2004, au fost incheiate un numar de 6 contracte de comodat cu diferite societati comerciale si persoane fizice prin care se transfera dreptul de folosinta, cu titlu gratuit, pentru spatiile comerciale aflate in proprietatea societatii.

Conform contractelor de inchiriere si a contractelor de comodat, incheiate intre parti, este prevazut faptul ca obligatia de plata a utilitatilor (agent termic si

apa) cade in sarcina proprietarului care se obliga prin contract sa emita, la randul sau, facturi catre chiriasi cu valoarea acestor utilitati, corespunzator suprafetelor inchiriate, respectiv comodatate. De asemenea, obligatia de plata, a altor utilitati (apa, canal, gunoi, energie electrica), conform contractelor incheiate, revine chiriasilor.

In urma verificarilor efectuate, a rezultat faptul ca, societatea nu a facturat catre chiriasi, conform contractelor, contravaloarea energiei termice.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca, societatea a incasat partial, de la chiriasi, contravaloarea agentului termic, fara a emite documente fiscale in acest sens. Prin procesele verbale de control incrucisat, incheiate la societatile comerciale beneficiare a contractelor de inchiriere si respectiv comodat, administratorii acestor societati, recunosc ca au achitat, partial, aceste sume, fara a primi facturi fiscale si chitante care sa ateste efectuarea acestor operatiuni.

De asemenea, prin raportul de inspectie fiscala, se mentioneaza ca, societatea a inregistrat in evidenta contabila o parte din veniturile din chirii, avand la baza nota contabila de inregistrare, fara a emite facturi fiscale.

**a) Referitor la impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente**

In perioada supusa verificarii, societatea comerciala desfasoara activitate de inchiriere a spatiilor comerciale aflate in proprietate.

Conform contractelor de inchiriere incheiate de societate, aceasta avea obligatia de a inregistra in evidenta contabila veniturile din chirii, la termenele si in cuantumurile stabilite.

Incepand cu anul 2000, societatea nu a inregistrat in totalitate veniturile din chirii, conform contractelor incheiate. De asemenea cheltuielile suportate, reprezentand energia termica consumata de chiriasi, nu au mai fost refacturate catre acestia.

Fata de cele constatate, au fost determinate pentru anii : 2000, 2001 si 2004, in conformitate cu prevederile art. 4 alin. (2) din O.U.G. nr. 217/1999, venituri suplimentare in suma de ... lei.

Luand in considerare rezultatul exercitiilor financiare evidentiat de catre societate la care au fost adaugate veniturile suplimentare, determinate in timpul controlului, au rezultat profituri impozabile mai mari, astfel ca a fost stabilit impozit pe profit, suplimentar.

Pentru neplata impozitului pe profit, la termenele legale, au fost calculate majorari/dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

**b) Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente**

Incepand cu data de 01.02.2002, societatea se incadreaza in prevederile art. 1 din O.G. nr. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor.

In anii 2002 si 2003, societatea nu a inregistrat in evidenta contabila venituri din chirii, la nivelul sumelor prevazute in contractele de inchiriere.

De asemenea, in aceeaasi perioada. societatea comerciala nu a facturat catre chiriasi contravaloarea utilitatilor (energia termica, apa, energia electrica).

Fata de cele constatate, rezulta venituri neevidentiate, pentru care a fost calculat, suplimentar, impozit pe veniturile microintreprinderilor.

Pentru neplata la termenele legale a impozitului pe veniturile microintreprinderilor au fost calculate majorari/dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

**c) Referitor la taxa pe valoarea adaugata, majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente**

Urmare controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca, in perioada anilor 2000 - 2004, societatea nu a inregistrat in evidenta contabila venituri din chirii precum si ca urmare nefacturarii catre chiriasi a contravalorii utilitatilor (energia termica, apa, energia electrica).

Pentru veniturile neinregistrate a fost calculata, suplimentar, T.V.A. colectata.

In timpul controlului s-au calculat majorari/dobanzi si penalitati de intarziere, pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata.

**III. Avand in vedere constatările organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:**

**a) Referitor la impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere**

**In fapt**, prin Decizia de impunere nr. .../2005, emisa in baza raportului de inspectie fiscala, a fost stabilit, suplimentar, impozit pe profit, pentru anii : 2000, 2001 si 2004, ca urmare neinregistrarii in evidenta contabila a tuturor veniturilor.

Contestatoarea sustine ca veniturile aratate mai sus nu sunt reale si legal determinate intrucat cheltuielile cu utilitatile (energia termica, apa, etc.) a societatilor chiriase au fost suportate de catre acestea, asa cum rezulta din adresa emisa de furnizorul acestor servicii.

In sustinere, contestatoarea depune la dosarul cauzei urmatoarele documente:

- situatia contului 605 „Cheltuieli privind energia si apa” pe anii: 2000, 2001, 2002, 2003 si 2004 ;
- facturi (in copie) pentru energie electrica si apa inregistrate in evidenta contabila in perioada 01.01.2000 - 31.12.2004 ;
- situatii analitice emise de furnizorul de servicii, cu privire la prestatiile furnizate chiriasilor societatii proprietare;

- facturi (in copie) pentru energia electrica facturata, in anul 2004, de catre de catre proprietar catre chiriasii acestuia.

Din analiza actelor si documentelor aflate in dosarul cauzei, se retin urmatoarele :

- in perioada supusa verificarii, societatea comerciala desfasoara activitate de inchiriere a spatiilor comerciale aflate in proprietate.

- conform contractelor de inchiriere incheiate de societate, aceasta avea obligatia de a inregistra in evidenta contabila veniturile din chirii, la termenele si in cuantumurile stabilite.

Potrivit art. 4 lit. e) din contractele de inchiriere, se precizeaza :

**„ Chiriasul are urmatoarele drepturi si obligatii : [...]**

**e) sa plateasca lunar, pana in ultima zi a lunii in curs, chiria si T.V.A. aferenta. Locatarul va achita la timp apa, canalul, gunoiul, curentul electric si toate celelalte prestatii de care beneficiaza, direct prestatorului de servicii cu care va incheia contracte pe termenul prezentului contract.**

**Agentul termic se va plati de catre proprietar iar in termen de 48 ore de la primirea facturii, proprietarul va stabili cota aferenta chiriasului, proprtional cu suprafata inchiriată.**

**Chiriasul va achita caldura stabilita in termen de 5 zile.”**

In perioada anilor : 2000, 2001 si 2004, societatea comerciala nu a inregistrat, in totalitate, veniturile din chirii, conform contractelor incheiate.

Fata de cele constatate, au fost determinate, in conformitate cu prevederile art. 4 alin. (2) din O.U.G. nr. 217/1999, venituri suplimentare.

**In drept**, art. 4 alin. (2) din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, precizeaza :

**„(2) În scopul determinării profitului impozabil se iau în calcul toate câștigurile din orice sursă, inclusiv cele realizate din investițiile financiare.”**

De asemenea potrivit art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

**„(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.”**

In ceea ce priveste constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la faptul ca „societatea comerciala nu a a facturat, la randul sau catre chiriasi contravaloarea utilitatilor de care au beneficiat acestia”, pentru anul 2004, se retin urmatoarele :

- societatea prezinta facturi (in copie), emise in anul 2004, prin care s-a facturat contravaloarea energiei electrice catre chiriasi;

- potrivit balantei de verificare, incheiata la data de 31.12.2004, societatea comerciala a inregistrat aceste venituri, in contul 704 „Venituri din lucrari executate”.

Avand in vedere cele retinute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile art.182 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

**“Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.”**,

precum si faptul ca, la determinarea profitului impozabil pentru anul 2000 si pentru anul 2004, organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere documentele mentionate mai sus, se impune desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../2005 si a capitolului din Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, referitor la impozitul pe profit, majorari/dobanzi si penalitati de intarziere, urmand ca alte organe de control decat cele care au incheiat raportul de inspectie fiscala contestat, sa procedeze la o noua verificare tinand cont de cele retinute si de documentele anexate la dosarul cauzei.

La reverificare se va tine cont si de celelalte argumente ale contestatoarei.

**b) Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente**

In perioada 01.01.2002 - 31.12.2003, societatea se incadreaza in prevederile art. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor.

In perioada mentionata mai sus, societatea comerciala desfasoara activitate de inchiriere a spatiilor comerciale aflate in proprietate.

Conform contractelor de inchiriere incheiate de societate, aceasta avea obligatia de a inregistra in evidenta contabila veniturile din chirii, la termenele si in cuantumurile stabilite.

Potrivit art. 4 lit. e) din contractele de inchiriere, se precizeaza :

**„ Chiriasul are urmatoarele drepturi si obligatii : [...]**

**e) sa plateasca lunar, pana in ultima zi a lunii in curs, chiria si T.V.A. aferenta. Locatarul va achita la timp apa, canalul, gunoiul, curentul electric si toate celelalte prestatii de care beneficiaza, direct prestatorului de servicii cu care va incheia contracte pe termenul prezentului contract.**

**Agentul termic se va plati de catre proprietar iar in termen de 48 ore de la primirea facturii, proprietarul va stabili cota aferenta chiriasului, proprtional cu suprafata inchiriata.**

**Chiriasul va achita caldura stabilita in termen de 5 zile.”**

In perioada 01.01.2002 - 31.12.2003, societatea comerciala nu a inregistrat, in totalitate, in evidenta contabila, venituri din chirii, conform contractelor de inchiriere.

In conformitate cu art. 1 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 24/2001, privind impunerea microintreprinderilor :

**„(1) Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obtinute din orice sursa persoanele juridice, denumite in continuare microintreprinderi, care indeplinesc cumulativ, la data de 31 decembrie a anului precedent, urmatoarele conditii:**

**a) sunt producatoare de bunuri materiale, presteaza servicii sau/și desfășoară activitate de comerț;**

**b) au până la 9 salariați;**

**c) au realizat venituri reprezentând echivalentul în lei de până la 100.000 euro inclusiv;**

**d) au capital integral privat.”**

In ceea ce priveste constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la faptul ca societatea comerciala nu a a facturat, la randul sau catre chiriasi contravaloarea utilitatilor de care au beneficiat acestia, pe perioada 01.01.2002 - 31.12.2003, se retin urmatoarele :

- potrivit art. 4 lit. e) din contractele de inchiriere, se precizeaza :

**„ Chiriasul are urmatoarele drepturi si obligatii : [...]**

**e) sa plateasca lunar, pana in ultima zi a lunii in curs, chiria si T.V.A. aferenta. Locatarul va achita la timp apa, canalul, gunoiul, curentul electric si toate celelalte prestatii de care beneficiaza, direct prestatorului de servicii cu care va incheia contracte pe termenul prezentului contract.**

**Agentul termic se va plati de catre proprietar iar in termen de 48 ore de la primirea facturii, proprietarul va stabili cota aferenta chirasului, proportional cu suprafata inchiriata.**

**Chiriasul va achita caldura stabilita in termen de 5 zile.”**

- prin adresa, furnizorul de utilitati, comunica faptul ca serviciile prestate societatilor comerciale aflate in chirie, in spatiile apartinand societatii contestatoare, au fost facturate direct acestora;

- in balanta de verificare incheiata la data de 31.12.2002, societatea comerciala a inregistrat in contul 704 „Venituri din lucrari executate” ( c/val. energiei electrice refacturata chirasilor).

Avand in vedere cele retinute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile art.182 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

**“Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat**

**activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.”,**

precum si faptul ca, la determinarea veniturilor supuse impozitului pe veniturile microintreprinderilor pentru anul 2002 si pentru anul 2003, organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere cele aratate mai sus, se impune desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../2005 si a capitolului din Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere, urmand ca alte organe de control decat cele care au incheiat raportul de inspectie fiscala contestat, sa procedeze la o noua verificare tinand cont de cele retinute si de documentele anexate la dosarul cauzei.

La reverificare se va tine cont si de celelalte argumente ale contestatoarei.

**c) Referitor la taxa pe valoarea adaugata, majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente**

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de control au consemnat faptul ca, in perioada anilor 2000 - 2004, societatea nu a inregistrat, in totalitate, in evidenta contabila, venituri provenind din chirii precum si ca urmare nefacturarii catre chiriasi a contravalorii utilitatilor (energia termica, apa, energia electrica).

Pentru veniturile neinregistrate a fost calculata, suplimentar, T.V.A. colectata.

In ceea ce priveste constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la faptul ca „societatea comerciala nu a a facturat, la randul sau catre chiriasi contravaloarea utilitatilor de care au beneficiat acestia, se retin urmatoarele :

- societatea prezinta facturi (in copie), emise in anul 2004, prin care s-a facturat contravaloarea energiei electrice catre societatile chiriase;

- in balantele de verificare incheiate la 31.12.2002 31.12.2003, societatea comerciala a inregistrat in contul 704 „Venituri din lucrari executate” ( c/val. energiei electrice refacturata chiriasilor) ;

- potrivit art. 4 lit. e) din contractele de inchiriere, se precizeaza :

**„ Chiriasul are urmatoarele drepturi si obligatii : [...]**

**e) sa plateasca lunar, pana in ultima zi a lunii in curs, chiria si T.V.A. aferenta. Locatarul va achita la timp apa, canalul, gunoiul, curentul electric si toate celelalte prestatii de care beneficiaza, direct prestatorului de servicii cu care va incheia contracte pe termenul prezentului contract.**

**Agentul termic se va plati de catre proprietar iar in termen de 48 ore de la primirea facturii, proprietarul va stabili cota aferenta chiriasului, proprtional cu suprafata inchiriata.**

**Chiriasul va achita caldura stabilita in termen de 5 zile.”**

Avand in vedere cele retinute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile art.182 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:



**“Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.”,**

precum si faptul ca, la determinarea bazei de calcul a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere documentele mentionate mai sus, se impune desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../2005 si a capitolului din Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, referitor la taxa pe valoarea adaugata, majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere, urmand ca alte organe de control decat cele care au incheiat raportul de inspectie fiscala contestat, sa procedeze la o noua verificare tinand cont de cele retinute si de documentele anexate la dosarul cauzei.

La reverificare se va tine cont si de celelalte argumente ale contestatoarei.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art. 185 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

### **DECIDE:**

1.Desfiintarea punctelor nr. 2.1.1., 2.2.1. si 2.3.1 din Decizia de impunere nr. .../2005 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza raportului de inspectie fiscala, referitoare la:

- impozit pe profit suplimentar ;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- impozit pe veniturile microintreprinderilor ;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor ;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor ;
- T.V.A. stabilita suplimentar ;
- dobanzi de intarziere aferente T.V.A. ;
- penalitati de intarziere aferente T.V.A., urmand a se incheia, un nou act administrativ fiscal, de catre o alta echipa de control care va avea in vedere strict considerentele aratate, pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute.