



Ministerul Finantelor Publice

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



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

DECIZIA nr. din 2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de X din Ramnicu Valcea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. X/X.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea cu adresa nr. X/ X.2010 asupra contestației formulate de X din Rm. Valcea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. X/ X.2010.

X formulează contestație împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/ X.2010 și a Raportului de inspecție fiscală nr. X/X.2010 ,comunicate la data de X.2010 potrivit procesului verbal de indeplinire a procedurii de comunicare nr. X existent in copie la dosarul cauzei, prin care s-au stabilit în sarcina sa obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **X lei** constând în :

- impozit pe profit suplimentar in suma de X lei;
- majorari aferente impozit pe profit in suma de X lei;
- taxa pe valoare adăugată in suma de X lei;
- majorările de întârziere aferente ,in suma de X lei.

Contestația este semnată de d-na Elena X in calitate de administrator al X confirmata cu stampila societatii.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a din OG 92/ 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de X cu sediul in Ramnicu Valcea, jud.Valcea înregistrată la DGFP Vâlcea sub nr. X/X.2010 pentru suma de X lei.

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

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. Prin contestatia formulată, X solicita admiterea contestatiei si desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr. X/X.2010 si a raportului de inspectie fiscala nr. X/X.2010 susținind că acestea sunt nelegale si netemeinice pentru suma de X lei din urmatoarele considerente :

a. Referitor la inregistrarea unor materiale de constructii (ciment, glet, var, cuie, BCA, PC, OBS, tabla etc) in conturile de cheltuieli 6028 (cheltuieli cu alte materiale consumabile) si 604 (cheltuieli cu materialele nestocate) care au fost inregistrate pe costuri in perioada 2005 - 2009, la imobilul detinut in baza contractului de comodat incheiat la data de 12.07.2005 .

Petenta sustine ca aceste cheltuieli sunt cheltuieli de exploatare, aferente veniturilor realizate, perfect deductibile fiscal, reprezentind cheltuieli pentru " renovat, transformat si adaptat garaj in magazin alimentar, renovat si modernizat magazin alimentar, renovat si modernizat bar, construit terasa de vara, copertina si anexa pentru ambalaje si lemne de foc " efectuate conform OMFP 1752/2005 in scopul obtinerii de beneficii economice.

Petenta arata ca in raport de documentele puse la dispozitia organelor de control , apare tendentioasa incadrarea acestora, sub aspectul ca inregistrările contabile " nu au la baza un document justificativ " prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune, dupa caz.

Petenta sustine ca lucrarile executate in scopul maririi venitului impozabil, prin marirea spatiului comercial, ramin in sarcina firmei acestea fiind deduse ca si cheltuieli imediate in conformitate cu prevederile contabile si fiscale in vigoare, asa cum s-a procedat .

Mai mult, petenta sustine ca lucrarile executate nu se inscriu in sfera lucrarilor pentru care s-ar impune obtinerea unei autorizatii de constructie intrucit nu s-a modificat structura de rezistenta, caracteristicile initiale ale constructiei sau aspectul arhitectural al acesteia, iar aceste modificari si renovari au fost efectuate pentru desfasurarea in bune conditii a obiectului de activitate al societatii.

Petenta arata ca daca acestea nu erau efectuate, in mod normal nu ar fi obtinut nici un alt aviz de la celelalte institutii abilitate care autorizeaza agentii economici pentru desfasurarea unor asemenea activitati (ex aviz SANEPID) si in acest sens, acordul incheiat cu d-na X Elena, proprietara de drept prevede modernizarea si amenajarea garajului pentru a putea fi folosit in destinatia dorita.

Petenta sustine ca aspectul precizat ca renovarile si modernizarile au fost efectuate in favoarea persoanei fizice X Elena, este prematur si tendentios intrucit contractul de comodat este intocmit pe o perioada de 30 de ani, astfel ca, doar la sfirsitul contractului aceste investitii facute si neamortizate vor putea fi eventual evaluate si reclamate de inspectia fiscala in cazul unor incalcarii ale prevederilor legale care vor fi in vigoare peste 30 de ani !

In opinia petentei, singurul aspect imputabil ei este neluarea in calcul ca si cheltuiala nedeductibila la stabilirea profitului impozabil, suma inregistrata in ct 658 (cheltuieli cu amenzi, penalitati) pentru anul 2006 in cuantum de X lei si pentru anul 2008 suma de X lei inregistrata in ct.603 reprezentind cheltuieli cu obiecte de inventar, cu toate influentele fiscale ce decurg din aceasta respectiv diminuarea pierderii la 2006 si 2007 , si a profitului impozabil la momentul 2008.

Petenta arata totodata ca oricum legislatia fiscala actuala prevede obligativitatea vinderii investitiei la expirarea sau rezilierea oricarui contract, prin emiterea unei facturi fiscale cu TVA, iar in conformitate cu dispozitiile art.1564 si 1569 Cod civil, comodatarul are drept obligatii conservarea lucrului, folosirea lucrului potrivit destinatiei si suportarea cheltuielilor de folosinta si de intretinere.

b. referitor la TVA suplimentara in suma de X lei si majorarile de intirziere aferente in suma de X lei, petenta sustine ca sunt nelegale si netemeinice din urmatoarele considerente :

1. nu isi gaseste aplicabilitatea in speta dedusa argumentarea organelor de inspectie fiscala, potrivit careia societatea nu are drept de deducere pentru TVA in suma de X lei deoarece firmele furnizoare nu sunt persoane impozabile, inregistrate ca platitoare de TVA, apreciind ca fiind incalcate prevederile art.145 alin.3 lita din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (valabil din 25.07.2005).

Petenta arata ca sunt netemeinice si subiective constatarile organelor de control si pentru faptul ca datoria si obligatia legala a operatorului economic este aceea de a verifica daca acea factura in materialitatea ei, are prezentate toate elementele impuse de art.155 alin.8, desi facturile prezentate au indeplinit prevederile acestor dispozitii .

2. In ceea ce priveste suma de X lei din care X lei TVA aferenta materialelor de constructii inregistrate in conturile 6028 si 604 si suma de X lei TVA aferenta materialelor de constructii inregistrate in ct.231, petenta sustine ca din aceleasi considerente prezentate la pct.a impozit pe profit, fundamentarea acesteia este nelegala si chiar mai mult nefondata, intrucit nu se face mentiunea in actele contestate care este temeiul de drept incalcat.

In concluzie, petenta solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata, desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr. X/X.2010 si a raportului de inspectie fiscala nr. X/X.2010, acte pe care le considera nelegale si netemeinice.

B. Din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:

X sediul social declarat in Rm Valcea, str. X, nr.X, bl.X, sc X, ap.X, jud. Valcea., a fost inregistrata la ORC de pe langa Tribunalul Valcea sub nr. J38/X/2005 si are CUI nr.X, cu atribut fiscal RO de la X.2005.

Pe perioada verificata operatorul economic are declarata entitate in Baile X, str. X, nr.X, jud. Valcea, unde desfasoara comert cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vnzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun, cod CAEN 4711.

Impozitul pe profit – reglementat de prevederile Legii 571/2003 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si HG 44/2004 – normele metodologice de aplicare a codului fiscal, a fost verificat pe perioada 08.07.2005 - 31.03.2010, constatindu-se urmatoarele :

In Anul 2005, potrivit Declaratiei privind impozitul pe profit nr. X/X.2006, societatea a declarat profit in suma de X lei, cheltuieli nedeductibile in suma de X lei (impozit profit), profit impozabil in suma de X lei cu un Impozit pe profit datorat de X lei.

In Anul 2006, potrivit Declaratiei privind impozitul pe profit nr. X/X.2007, societatea a declarat pierdere bruta in suma de X lei.

In Anul 2007, potrivit Declaratiei privind impozitul pe profit nr.X/X.2008 societatea a declarat urmatoarele : profit impozabil in suma de X lei ; pierdere fiscala din anii precedenti in suma de X lei cu pierdere fiscala de recuperat in anii urmatori in suma de X lei.

In Anul 2008 potrivit Declaratiei privind impozitul pe profit nr. X/X.2009 societatea a declarat profit impozabil in suma de X lei ; pierdere fiscala din anii precedenti in suma de X lei si respectiv pierdere fiscala de recuperat in anii urmatori in suma de X lei.

In Anul 2009, potrivit Declaratiei privind impozitul pe profit nr. X/X.2010, societatea a declarat profit impozabil in suma de X lei din care s-a dedus pierderea fiscala de recuperat in suma de X lei rezultind un profit impozabil in suma de X lei.

Impozitul pe profit declarat pentru trim IV prin formularul 100 a fost in suma de X lei, iar impozitul pe profit minim declarat pentru anul de raportare prin formularul 100 a fost in suma de X lei.

Din analiza datelor inscrise in documentele primare, a modului de contare a acestora, precum si a modului de calcul si declarare a impozitului pe profit in perioada verificata s-au constatat urmatoarele :

1. Activitatea economica la punctul de lucru situat in localitatea Baile X, strada X, nr X, se desfasoara intr-un spatiu pentru care exista contract de comodat incheiat in data de 12.07.2005 intre X Elena in calitate de proprietar /comodant si X reprezentata de catre X Mirela, pe o perioada de 30 de ani, avand ca obiect remiterea spre folosinta gratuita a unui garaj cu destinatia de a constitui punct de lucru .

Conform precizarilor inscrise in contractul de comodat, X primeste cu titlu de imprumut imobilul "garaj" in vederea stabilirii sediului si desfasurarii activitatii comerciale si se obliga sa-l restituie proprietarului la expirarea contractului, in starea in care a fost preluat. De asemenea se obliga sa nu aduca nici o modificare spatiului, fara acordul scris al proprietarului. Organele de inspectie au precizat ca in timpul controlului nu au fost prezentate alte documente cu privire la modificarile intervenite intre cele doua parti cu privire la contractul de comodat mentionat mai sus.

Contractului de comodat prezinta urmatoarele clauze :

-contractul se incheie pe o perioada de 30 ani, putind fi prelungit la expirare, in mod expres sau tacit;

- suportarea din partea societatii a taxelor si impozitelor datorate statului si obtinerea tuturilor aprobarilor legale in scopul folosirii spatiului imprumutat pentru destinatia data;

- suportarea de catre societate a cheltuielilor de intretinere si reparatii curente ale camerei imprumutate .

In perioada verificata, agentul economic a renovat, transformat si adaptat garajul in magazin alimentar si respectiv bar a construit terasa de vara, copertina si anexa magazie pentru ambalaje si lemne de foc inregistrand direct pe cheltuieli (cont 604 - cheltuieli nestocate, cont 603 - cheltuieli cu obiecte de inventar si cont 6028 – cheltuieli cu materiale auxiliare) contravaloare materiale de constructii (ciment, glet, var, cuie, BCA, PC, OBS , tabla, etc) astfel :

In anul 2005 inregistreaza in contul 6028 "cheltuieli cu alte materiale consumabile" suma de **X lei**, reprezentind ciment, teava, OB6, adeziv, chit, distantier, polyplan color, CP405/1, calorifer, pexal, teu, robineti, vata minerala, var, placi azbociment, faianta, gresie materiale pentru centrala termica etc , conform facturilor emise de furnizori

In anul 2006

a) similar inregistraza in contul 6028 "cheltuieli cu alte materiale consumabile" suma de **X lei** reprezentind de asemenea diverse materiale de constructii conform facturilor emise de furnizori.

b) inregistraza in contul 604 "cheltuieli cu materiale nestocate" suma de **X lei** reprezentind contravaloare materialele de constructii achizitionate conform facturilor emise de furnizori.

In anul 2008 similar se inregistraza in contul 6028 "cheltuieli cu alte materiale consumabile" suma de **X lei** reprezentind contravaloare materiale de constructii

In anul 2009 :

a) similar inregistraza in contul 6028 "cheltuieli cu alte materiale consumabile" suma de **X lei** reprezentind c/val materialelor de constructii conform facturilor .

b) inregistraza in contul 603 "cheltuieli cu obiecte de inventar" suma de **X lei** din factura nr. X/X.2009 emisa de SC X IMPEX SRL reprezentand contravaloare radiatoare otel .

c) inregistraza in contul 604 "cheltuieli cu materiale nestocate" suma de **X lei** din factura nr.X/X.2009 emisa de SC X SUPPLIERS SRL reprezentand contravaloare nipluri, mufe, racorduri, coturi

Avind in vedere prevederile legale ale 1560; 1561;1562 si 1569 organele de inspectie fiscala au apreciat ca cheltuielile cu materialele de constructii si materialele pentru instalatia termica efectuate la constructia situata în loc. Baile X, str. X, nr.X, jud. Vâlcea unde operatorul economic își desfășoara activitatea, detinuta în baza contractului de comodat din 12.07.2005, au fost efectuate in favoarea persoanei fizice X Elena, proprietara de drept a imobilului, deoarece toate aceste cheltuieli efectuate pe cheltuiala societatii, revin proprietarului de drept al acestuia.

Astfel, in lipsa unei autorizatii de constructii sau al oricarui alt document din care sa rezulte ca X detine in patrimoniu imobilul precum si de faptul ca toate aceste cheltuieli de amenajare si dare in functiune a garajului nu au fost facturate proprietarului de drept al imobilului, organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatorul economic nu poate beneficia de drept de deducere pentru materialele achizitionate pentru modernizarea imobilului, in valoare totala de X lei deoarece societatea nu este considerata proprietarul imobilului astfel incat acesta sa poata fi utilizat in scopul obtinerii de venituri impozabile, fiind incalcate dispozitiile : art 21 alin (1) si alin (4) lit f din Legea 571/2003 privind Codul fiscala cu modificarile si completarile ulterioare;art.1 alin.1 si art.2 alin.1 si 4 din Legea 50/1991 rep, prevederile pct. 87, lit. a si b, pct.88 si **pct. 95 alin 1, 2** si 3 din OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene cu modificarile si completarile ulterioare.

2. In anul 2006 operatorul economic inregistreaza in cont 658 " cheltuieli cu amenzile, penalitati" suma de X lei ce nu a fost luata in calculul profitului impozabil de catre acesta ca si cheltuiala nedeductibila, organele de inspectie fiscala neacordind drept de deducere in conformitate cu prevederile art.21 alin 4 lit.b) din Legea 571/2003 (valabila la 01.01.2006), masura recunoscuta ca legala in contestatia formulata.

Totodata in anul 2008 inregistreaza in contul 6581 „ cheltuieli cu amenzi, penalitati" suma de X lei, reprezentind marfa lipsa la inventar si neimputabila pentru care a colectat TVA, neluata in calcul de catre operatorul economic ca si cheltuiala nedeductibila la stabilirea profitului impozabil in conformitate cu art.21, alin 4, lit.c) din Legea 571/2003.

3. In anul 2008 inregistreaza in contul 603 "cheltuieli cu obiecte de inventar" suma de X lei reprezentind masa tenis si set tenis de masa, balansoar, noptiera, pat, somniera, dulap 4 usi, saltea super 160/200, bancheta fitnees multifunctionala, banca pentru exercitii si servicii livrare, pentru care nu s-a acordat drept de deductibilitate, pe motiv ca nu au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri impozabile, avind in vedere specificul activitatii economice desfasurate, fiind incalcate prevederile legale ale art 19 alin. 1 si art.21 alin 1 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, masura reconoscute ca legala in contestatia formulata .

Fata de cele de mai sus, s-a stabilit o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de **X lei** pentru care s-au calculat majorari de intirziere aferente in suma de **X lei**.

Taxa pe valoarea adaugata - a fost verificata in baza prevederilor Legii 571/2003 privind codul fiscal si HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, pe perioada 12.07.2005-31.03.2010, constatindu-se o diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata in suma de **X lei** astfel :

a) **X lei** reprezinta TVA dedusa de agentul economic in luna decembrie 2005 din facturile de aprovizionare imbracaminte emise de firme care potrivit datelor preluate de pe site-ul MFP, nu sunt inregistrate in scopuri de TVA, fiind incalcate prevederile art 145 alin. (3) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal (valabil din 25.07.2005).

b) **X lei** reprezinta TVA dedusa din facturile de achizitie obiecte de inventar pentru care nu s-a acordat drept de deducere deoarece produsele achizitionate nu sunt folosite in scopul obtinerii de venituri, deci de operatiuni taxabile, fiind incalcate prevederile art.145 alineat 2 litera a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal (valabil in 2008), suma necontestata de operatorul economic .

c) TVA in suma totala de **X lei**, aferenta cheltuielilor cu materiale de constructii pentru amenajarea spatiului analizate la capitolul impozit pe profit pentru care nu s-a acordat drept de deducere, precum si TVA in suma de **X lei**, inregistrat in anul 2007, corespunzator materialelor de constructii folosite la modernizarea garajului in suma de X lei inregistrate in contul 231 "imobilizari corporale in curs" .

Astfel, in lipsa unei autorizatii de constructii sau al oricarui alt document din care sa rezulte ca **X** detine in patrimoniu imobilul precum si de faptul ca toate aceste lucrari de amenajare si dare in functiune a garajului nu a fost facturata proprietarului de drept al imobilului, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru materialele aprovizionate, deoarece societatea nu este considerata proprietarul imobilului astfel incat acesta sa poata fi utilizat in folosul operatiunilor taxabile potrivit prevederilor art. 145 alin1 si alin 2 lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru debitul suplimentar total in suma de X lei (X+X+X) au fost calculate majorari de intirziere in suma de **X lei** in conformitate cu art.115,116,119 si 120 din OG 92/2003 conform anexei.

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

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Valcea este investita sa se pronunte daca suma de X lei, reprezentind impozit pe profit, majorari aferente, taxa pe valoare adaugata si majorari aferente este legal datorata de X.

In fapt, diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de X lei aferenta perioadei 2005 - 2009 provine din urmatoarele influente :

1. *Cheltuieli in suma totala de X lei din care: cheltuieli cu amenzi si penalitati in suma de X lei inregistrate in anul 2006 si cheltuieli cu achizitia de obiecte de inventar in suma de X lei efectuate in anul 2008, recunoscute de contestatara ca nedeductibile .*

2. cheltuieli nedeductibile cu materialele de constructie achizitionate in perioada 2005 - 2009 pentru amenajarea garajului in suma de X lei (X + X + X +X)

3. cheltuieli cu amenzi si penalitati inregistrate in anul 2008 in suma de X lei, , precum si masura de neacordare a dreptului de recuperare a pierderii declarate in anul 2006 din profitul impozabil realizat in anul 2007 si 2008 pentru care petenta nu aduce nici o motivatie in contestatia formulata .

Totodata, de precizat ca in anul 2006 societatea a declarat pierdere in suma de X lei si ca urmare a acestui fapt din profitul realizat in urmatorii ani fiscali 2007 si 2008 aceasta a acoperit aceasta pierdere, nedeclarind si neachitind la bugetul de stat impozit pe profit.

Cum in atare situatie organele de inspectie fiscala nu au delimitat consecinta fiscala pentru fiecare influenta in parte, intrucit societatea a declarat pierdere in anul fiscal 2006 iar perioada verificata a cuprins si urmatorii ani fiscali declararii acesteia, organele de solutionare s-au aflat in situatia de a analiza diferenta suplimentara de impozit pe profit stabilita de organele de inspectie fiscala si de a se pronunta asupra acesteia functie de fiecare din cele trei influente.

Cu scrisoarea nr. X/X.2010, organele de solutionare au solicitat Activitatii de Inspectie Fiscala Valcea, delimitarea consecintei fiscale pentru fiecare influenta fiscala descrisa anterior si a majorarilor de intirziere aferente.

Cu scrisoarea nr. X/X.2010, existenta la dosarul cauzei, Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea, a precizat in acest sens urmatoarele :

1. Diferenta suplimentara de impozit pe profit stabilit, corespunzator masurii de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in suma totala de X lei efectuate in anul 2006 si 2008, recunoscute de contestatara ca nedeductibile, este in quantum de X lei aferenta anului 2008 cu majorari de intirziere in suma de X lei .

2. Diferenta suplimentara de impozit pe profit stabilit corespunzator masurii de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor cu materialele de constructie achizitionate pentru amenajarea garajului in perioada 2005-2009 in suma de X lei (X + X + X + X) este in quantum de X lei si majorarile de intirziere aferente sunt in suma de X lei .

3. Diferenta suplimentara de impozit pe profit stabilit, corespunzator masurii de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor cu amenzi si penalitati inregistrate in anul 2008 in suma de X lei, pentru care petenta nu aduce nici o motivatie in contestatia formulata este in suma de X lei si majorarile aferente sunt in suma de X lei.

Totodata in ceea ce priveste recuperarea pierderii inregistrate la finele anului 2006 in suma de X lei, din profitul impozabil determinat de operatorul economic la 31.12.2007 in suma de X lei, neacordata de organele de inspectie fiscala intrucit acestea au stabilit profit impozabil si impozit pe profit suplimentar, s-a stabilit un impozit pe profit datorat in suma de X lei (X x 16 %), pentru care s-au calculat majorari de intirziere in suma de X lei.

Similar s-a procedat si pentru anul 2008, cind societatea a declarat profit impozabil in suma de X lei dar si pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti in suma de X lei, pentru care s-a stabilit ca societatea datoreaza un impozit pe profit in suma de X lei si majorari de intirziere in suma de X lei.

Nici pentru aceste aspecte petenta nu vine cu nici o motivatie in contestatia asa cum a fost formulata.

Diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata in suma de X lei contestata, provine din urmatoarele influente :

1) X lei taxa pe valoare adaugata pentru care nu s-a acordat drept de deducere din care : X lei taxa pe valoare adaugata aferenta materialelor de constructie achizitionate pentru amenajarea garajului in suma de X lei si X lei TVA aferenta investitiei in valoare de X inregistrata in contul 231 in anul 2007;

2) X lei reprezentind taxa pe valoare adaugata dedusa in anul 2005 pe facturi de achizitie emise de firme neinregistrate in scopuri de TVA.

Fata de cele de mai sus, diferenta de taxa pe valoare adaugata in suma de X (X + X), va fi analizata la capatul de cerere privitor la diferenta de impozit pe profit in suma de X lei corespunzator cheltuielile de achizitie materiale de constructii si respectiv investitia efectuata la garajul in cauza, iar TVA in suma de X lei va fi analizata intr-un capat de cerere distinct.

1. Referitor la impozitul pe profit in suma de X lei aferent anului 2008 si majorarile de intirziere in suma de X lei, precum si in ceea ce priveste diminuarea pierderii fiscale declarate la data de 31.12.2006 in suma de X lei prin neadmiterea ca deductibile a cheltuielilor cu amenzi si penalitati in suma de X lei .

In fapt, prin decizia de impunere X/X.2010 s-a stabilit o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de X lei, ca urmare a influentelor fiscale descrise anterior.

Cum prin raportul de inspectie fiscala nr. X/X.2010, anexa la decizia de impunere nr.X/X.2010, nu a fost delimitata consecinta fiscala pe fiecare influenta in parte, iar prin contestatia formulata petenta a recunoscut ca legala masura dispusa de organele de control de neadmitere ca deductibile a cheltuielilor in suma de X lei , din care X lei reprezentind amenzi si penalitati eferente anului 2006 si X lei cheltuieli cu achizitia obiectelor de inventar din anul 2008, prin scrisoarea nr. X/X.2010, AIF Valcea, a precizat urmatoarele :

Diferenta suplimentara de impozitul pe profit stabilit corespunzator masurii de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in suma de X lei efectuate in anul 2008, recunoscute de contestatara ca nedeductibile, este in quantum de X lei ($X \times 16\%$) careia ii revin majorari de intirziere in suma de X lei, calculate pe perioada 25.04.2009 - 18.06.2010 ($X \times 0,1\% \times 419$ zile).

In ceea ce priveste cheltuielile cu amenzi si penalitati in suma de X lei inregistrate in anul 2006, recunoscute de contestatara, acestea au ca efect diminuarea pierderii declarate la anul 2006 in suma de X lei cu aceasta , fara a rezulta pe cale de consecinta impozit pe profit.

In aceste conditii, cum contestatara nu a fost in masura sa-si delimiteze pretentiile la data formularii contestatiei in ceea ce priveste diferenta suplimentara de impozit pe profit stabilita in sarcina sa, iar ulterior la data de 14.09.2010, Activitatea de inspectia fiscala a stabilit diferenta suplimentara de impozit pe profit corespuzator fiecarei influente in parte, organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta asupra diferentei suplimentare in suma de X lei, precum si in ceea ce priveste majorarile de intirziere aferente in suma de X lei , potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", luind act de recunosterea acestora ca legal datorate de catre contestatara.

2 . Referitor la impozitul pe profit in suma de X lei, a majorarilor aferente in suma de X lei si a taxei pe valoare adaugata aferenta achizitiilor de materiale de constructie in suma de X lei ($X + X$).

Cauza supusa solutionarii este dacă X poate beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor de achiziție cu materiale de constructie si a TVA aferentă pentru renovarea/modernizarea si adaptarea unui garaj, in magazin alimentar /bar, dat in folosintă gratuită societății în baza contractului de comodat incheiat la data de 12.07.2005 de către persoana fizică X Elena (care este actualmente administratorul firmei), construirea unei terase de vara, a unei copertine si a unei anexe magazie pentru ambalaje si lemne de foc.

In fapt, La data de 12.07.2005 X reprezentata de X Mirela in calitate de *comodatar*, a incheiat cu numita X Elena, în calitate de *comodant*, pentru o perioada de 30 ani, un contract de comodat, al carui obiect il reprezinta un imobil " garaj " situat in Baile X, strada X, nr X cu scopul stabilirii sediului si desfasurarii activitatii comerciale.

Conform precizarilor inscrise in contractul de comodat, X primeste cu titlu de imprumut imobilul " garaj " in vederea stabilirii sediului si desfasurarii activitatii comerciale si se obliga sa-l restituie proprietarului la expirarea contractului, in starea in care a fost preluat. De asemenea se obliga sa nu aduca nici o modificare spatiului, fara acordul scris al proprietarului.

Totodata, contractul de comodat mai precizeaza :

- contractul se incheie pe o perioada de 30 ani, putind fi prelungit la expirare, in mod expres sau tacit;

- suportarea din partea societatii a taxelor si impozitelor datorate statului si obtinerea tuturor aprobarilor legale in scopul folosirii spatiului imprumutat pentru destinatia data;
- suportarea de catre societate a cheltuielilor de intretinere si reparatii curente ale camerei imprumutate .

In perioada 2005 - 2009, X a renovat/ modernizat, transformat si adaptat garajul in magazin alimentar si respectiv bar, a construit terasa de vara, copertina si anexa magazie pentru ambalaje si lemne de foc inregistrand direct pe cheltuieli (cont 604 - cheltuieli nestocate, cont 603 - cheltuieli cu obiecte de inventar si cont 6028 – cheltuieli cu materiale auxiliare) contravaloare materiale de constructii (ciment, glet, var, cuie, BCA, PC, OBS , tabla, etc si obiecte de inventar) in suma de X lei si deducind si taxa pe valoare adaugata aferenta acestora in suma de X lei.

Astfel, in anul 2005 inregistreaza in contul 6028 "cheltuieli cu alte materiale consumabile" suma de **X lei**, reprezentind ciment, teava, OB6, adeziv, chit, distantier, polyplan color, CP405/1, calorifer, pexal, teu, robineti, vata minerala, var, placi azbociment, faianta, gresie materiale pentru centrala termica etc , conform facturilor emise de furnizori, pentru care a dedus TVA in suma de X lei .

In anul 2006 inregistraza in contul 6028 "cheltuieli cu alte materiale consumabile" suma de X lei si in contul 604 "cheltuieli cu materiale nestocate" suma de X lei reprezentind contravaloare materialele de constructii achizitionate conform facturilor emise de furnizori, pentru care a dedus TVA in suma de **X lei** .

In anul 2008 inregistraza in contul 6028 "cheltuieli cu alte materiale consumabile" suma de **X lei** reprezentind contravaloare materiale de constructii , pentru care a dedus TVA in suma de **X lei**.

In anul 2009 inregistraza in contul 6028 "cheltuieli cu alte materiale consumabile" suma de **X lei**, in contul 603 "cheltuieli cu obiecte de inventar" suma de **X lei** (factura nr. X/X.2009 emisa de X reprezentand c/val radiatoare otel) si in contul 604 "cheltuieli cu materiale nestocate" suma de **X lei** (factura nr.X/X.2009 emisa de SC X SUPPLIERS SRL reprezentand c/val nipluri, mufe, racorduri, coturi etc.), pentru care a dedus TVA in suma de **X lei**.

Totodata in anul 2007, societatea inregistreaza in ct. 231 " imobilizari corporale in curs "suma de 29.900 lei reprezentind materiale de constructii folosite la modernizarea garajului pentru care a dedus taxa pe valoare adaugata in suma de **X lei**.

Cu ocazia verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au concluzionat că în lipsa unei autorizatii de constructii sau al oricărui alt document din care să rezulte că X deține în patrimoniu imobilul în cauză, aceasta nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru cheltuielile de achizitie a materialelor in cauza si taxa pe valoare adaugata aferenta acestora precum si aferente celor inregistrate ca investitie in anul 2007 întrucât lucrările de renovare/ modernizare, transformare si adaptare a imobilului "garaj" in magazin alimentar si respectiv bar, dacă nu au fost facturate proprietarului de drept al imobilului (garaj) caruia ii apartin, acestea nu pot fi considerate ca sunt destinate efectuării de operațiuni taxabile în folosul societatii .

Pentru cheltuielile cu materialele de constructii folosite la modernizarea spatiului detinut in baza contractului de comodat operatorul economic a prezentat situatii de lucrari si bonuri de consum pe care inasa nu le-a inregistrat in contabilitate conform prevederilor pct 95 alin.1,2,3 din Ordinului ANAF nr.1752/2005, acestea fiind inregistrate direct pe costuri, fara contrapartida in venituri.

Din aceste bonuri de consum si situatii de lucrari organele de inspectie fiscala au constatat ca nu reiese locatia – obiectivul unde au fost puse in opera decit sunt inscrise

valoarea unor materiale, iar la obiectul lucrării este precizat "renovat, transformat și adaptat garaj în magazin alimentar; renovat și modernizat magazin alimentar; renovat și modernizat bar, construit terasa de vară, copertina și anexa magazie pentru ambalaje și lemne de foc" nu este precizată contravaloarea manoperei deși lucrările se fac în regie proprie, potrivit răspunsului la întrebarea nr. 3 din Nota explicativă din data de 11.06.2010, de reprezentantul legal al societății.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au precizat că în perioada verificată operatorul economic nu a avut personal angajat care să poată fi folosit în realizarea modernizării spațiului respectiv, deși împuternicitul societății a precizat, așa cum s-a arătat anterior că aceste lucrări s-au executat în regie proprie.

În atare situație, se conchide că X nu poate beneficia de dreptul de deducere al cheltuielilor în suma de X lei și a taxei pe valoare adăugată în suma de X lei conform dispozițiilor : art.21 alin (1) și alin (4) lit f ; art.145 alin.1 și 2 lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare; coroborate cu art.1560, art.1561, art.1562, art.1569 din Codul Civil, art.1 alin. 1, art. 2 alin. 1 și alin. 4 lit. a) din Legea 50/ 1991 și pct.87 lit.a-b, pct. 88 și pct.95 din Ordinul 1752/2005 .

Petenta a formulat contestație împotriva măsurii dispuse pe motivul că aceste cheltuieli sunt cheltuieli de exploatare, aferente veniturilor realizate, perfect deductibile fiscal, efectuate conform OMFP 1752/2005 în scopul obținerii de beneficii economice, lucrările executate nu se înscriu în sfera lucrărilor pentru care s-ar impune obținerea unei autorizații de construcție întrucât nu s-a modificat structura de rezistență, caracteristicile inițiale ale construcției sau aspectul arhitectural al acesteia, iar aceste modificări și renovări au fost efectuate pentru desfășurarea în bune condiții a obiectului de activitate al societății.

Petenta arată că dacă acestea nu erau efectuate, în mod normal nu ar fi obținut nici un alt aviz de la celelalte instituții abilitate care autorizează agenții economici pentru desfășurarea unor asemenea activități (ex aviz SANEPID) și în acest sens, acordul încheiat cu d-na X Elena, proprietara de drept prevede modernizarea și amenajarea garajului pentru a putea fi folosit în destinația dorită.

Petenta arată că în raport de documentele puse la dispoziția organelor de control ,apare tendentioasă încadrarea acestora, sub aspectul ca înregistrările contabile " nu au la bază un document justificativ " prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz.

Petenta susține că lucrările executate în scopul măririi venitului impozabil, prin mărirea spațiului comercial, rămân în sarcina firmei acestea fiind deduse ca și cheltuieli imediate în conformitate cu prevederile contabile și fiscale în vigoare, așa cum s-a procedat .

Petenta susține că aspectul precizat că renovările și modernizările au fost efectuate în favoarea persoanei fizice X Elena, este prematur și tendentios întrucât contractul de comodat este întocmit pe o perioadă de 30 de ani, astfel ca, doar la sfârșitul contractului aceste investiții făcute și neamortizate vor putea fi eventual evaluate și reclamate de inspecția fiscală în cazul unor încălcări ale prevederilor legale care vor fi în vigoare peste 30 de ani .

Petenta arată totodată că oricum legislația fiscală actuală prevede obligativitatea vinderii investiției la expirarea sau rezilierea oricărui contract, prin emiterea unei facturi fiscale cu TVA, iar în conformitate cu dispozițiile art.1564 și 1569 Cod civil, comodatarul are drept obligații conservarea lucrului, folosirea lucrului potrivit destinației și suportarea cheltuielilor de folosință și de întreținere.

In drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare [si anume](#) :

Art.21 Cheltuieli , alin 1 care precizeaza ca:

" 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. "

- alin 4 lit f) al aceluiași articol care precizeaza ca :

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor;[....] "

Art.145 referitor la "**Sfera de aplicare a dreptului de deducere**" alin.1) și 2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, precizează :

" (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

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

a) operatiuni taxabile; [...]"

De asemenea, potrivit Codului civil, art. 1560 , art. 1561, art. 1562, art. 1569 sunt stipulate următoarele :

"ART. 1560

Comodatul este un contract prin care cineva împrumută altuia un lucru spre a se servi de dânsul, cu îndatorire de a-l înapoia.

ART. 1561

Comodatul este esențial gratuit.

ART. 1562

Împrumutătorul rămâne proprietarul lucrului dat împrumut.[....]

ART. 1569

Comodatarul, făcând speze necesare la uzul lucrului împrumutat, nu poate să le repete*).

*) Nu poate cere înapoierea lor."

Legea Nr. 50 din 29 iulie 1991 republicată privind autorizarea executării lucrărilor de construcții republicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 933 din 13 octombrie 2004 referitoare la "Autorizarea executării lucrărilor de construcții", la art. 1 alin. 1 și art. 2 alin. 1 și 4, lit. a) precizează că :

"ART. 1

(1) Executarea lucrărilor de construcții este permisă numai pe baza unei **autorizații de construire** sau de desființare, **emisă în condițiile prezentei legi, la solicitarea titularului unui drept real asupra unui imobil - teren și/sau construcții - identificat prin număr cadastral, în cazul în care legea nu dispune altfel. (...)**

ART. 2

(1) **Autorizația de construire constituie actul final de autoritate al administrației publice locale pe baza căruia este permisă executarea lucrărilor de construcții corespunzător măsurilor prevăzute de lege referitoare la amplasarea, conceperea, realizarea, exploatarea și postutilizarea construcțiilor.**

(4) Prin exceptare de la prevederile alin. (2) se pot emite autorizații de construire și fără documentații de amenajare a teritoriului și de urbanism aprobate, pentru:

a) lucrări de modificare, de reparare, de protejare, de restaurare și de conservare a clădirilor de orice fel, **cu condiția menținerii aceleiași funcțiuni, a suprafeței construite la sol și a volumetriei acestora;[...]** "

ORDINUL Nr. 1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, pct. 7.2.3. Imobilizări corporale referitor la "*Recunoașterea imobilizărilor corporale*", stipulează :

87. - Imobilizările corporale reprezintă active care:

a) **sunt deținute de o entitate** pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și

b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

88. - **Imobilizările corporale cuprind: terenuri și construcții;** instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier; avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție.

95. - (1) Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.

(2) Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz."

Potrivit prevederilor legale anterior menționate, se reține că dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora în folosul operațiunilor taxabile și al realizării de venituri impozabile, adică dreptul de deducere se castigă și se exercită numai în situația în care bunurile și serviciile sunt destinate utilizării pentru realizarea de venituri respectiv operațiuni impozabile ale unei persoane impozabile.

De asemenea, se reține că comodatul este un contract prin care cineva împrumută altuia un lucru, cu titlu gratuit, spre a se servi de dânsul, cu îndatorirea de a-l înapoia. Astfel, împrumutătorul rămâne proprietarul lucrului dat împrumut, iar comodatul, aducând modificări necesare spre folosința lucrului împrumutat, nu poate cere înapoierea lor.

De asemenea, potrivit dispozițiilor legale citate anterior, se reține că imobilizările corporale **reprezintă active care sunt deținute de o entitate** pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative și care sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

Totodată, se reține că imobilizările corporale cuprind: terenuri și construcții, instalații tehnice și mașini, alte instalații, utilaje și mobilier, avansuri și imobilizări

corporale în curs de execuție. Acestea din urmă, reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză, care se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz, și care se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora.

Având în vedere situația de fapt și de drept sus prezentată, organele de soluționare a contestației rețin ca SC X, reprezentată prin X Mirela, în calitate de administrator a încheiat contractul de comodat din 12.07.2005 cu *persoana fizică* X Elena, având ca obiect un garaj reprezentând proprietatea persoanei fizice situată în localitatea Baile X, str. X nr. X, județul Vâlcea.

Urmare inspecției fiscale efectuate s-a constatat că, în perioada 2005 - 2009, X a dedus cheltuieli de achiziție materiale și TVA aferentă, precum și TVA aferentă investițiilor înregistrate în anul 2007, efectuate la același imobil - garaj - cu scopul stabilirii sediului social al societății, în condițiile în care societatea nu face dovada că deține autorizație de construcție sau un alt document din care să rezulte existența în patrimoniu a clădirii în cauză.

Astfel, s-a stabilit că lucrările de adaptare/modernizare a imobilului, dacă nu au fost facturate proprietarului de drept al imobilului, nu sunt efectuate în folosul operațiunilor taxabile, pentru nevoile firmei și realizării de venituri impozabile de către aceasta.

Față de situația de fapt prezentată, organele de soluționare a contestației rețin în speță următoarele aspecte, față de care va proceda la analizarea cauzei :

1. X nu a fost autorizată să execute astfel de lucrări deoarece nu deține în patrimoniu imobilul în cauză, **iar autorizațiile de construcții se emit la solicitarea deținătorului titlului de proprietate asupra imobilului, acesta fiind în fapt titularul autorizației.**

2. Proprietar al clădirii date în comodat societății comerciale X SRL este persoana fizică X Elena, aceasta fiind și beneficiarul investițiilor efectuate la imobilul garaj în cauza deoarece **în contractul de comodat nu este prevăzută modalitatea de recuperare a investițiilor atât în perioada comodatului cât și la încetarea acestuia.**

3. Clădirea - garaj - din localitatea Baile X, Str. X nr. X, județul Vâlcea face obiectul contractului de comodat și nu este deținută de SC X SRL.

Garajul nefiind proprietatea petentei, clădirea nu poate fi recunoscută ca și **activ corporal deținut de aceasta și pe cale de consecință nici lucrările de modernizare /amenajare efectuate la acest imobil.**

Astfel, referitor la punctul 1, conform prevederilor Legii nr. 50/ 1991 rep. citate anterior, se reține că autorizațiile de construcție se eliberează deținătorului titlului de proprietate. Actele necesare obținerii autorizației cuprind așa cum precizează art. 7 *) alin. 1 lit d din aceeași lege, printre altele, și dovada titlului de proprietate asupra imobilului, teren și/sau construcții, astfel :

" (1) Autorizația de construire se emite pentru executarea lucrărilor de bază și a celor aferente organizării executării lucrărilor, în cel mult 30 de zile de la data depunerii documentației pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții, care cuprinde, în copie, următoarele documente:[...]

b) dovada, în copie legalizată, a titlului asupra imobilului, teren și/sau construcții și, după caz, extrasul de plan cadastral actualizat la zi și extrasul de carte funciară de informare actualizat la zi, în cazul în care legea nu dispune altfel;[...]"

Se observă astfel că legiuitorul a prevăzut eliberarea autorizațiilor de construcție doar proprietarului, deoarece aceasta este menită a asigura faptul că orice lucrare de construcție este făcută cu cunoștința proprietarului și, de asemenea, pentru a

se înlătura cazurile în care persoane ce nu dețin titlu de proprietate (de ex. locatari) ar efectua aceste lucrări, imputându-le ulterior proprietarului ce nu le-a aprobat în prealabil.

Ori, în speță, proprietarul imobilului d-na Elena X a evitat obținerea autorizației de construcție desi în conformitate cu dispozițiile art. 2 alin 1 și 4 din Legea 50/ 1991 intrucit lucrarile se refera la modificarea spatiului in cauza in vederea exploatarii si schimbarii functiunii acestuia din garaj intr-un spatiu comercial si de alimentatie publica, construirea unei terase si a unei copertine, care presupune schimbarea suprafatei construita la sol a imobilului garaj acestea nu puteau fi efectuate decit in baza unei autorizatii eliberata de organele abilitate.

Ca nu s-a procedat in acest mod, organele de solutionare nu sunt in masura sa critice acest fapt ci doar sa sublinieze ca aceste lucrari, potrivit Legea 50/1991, nu puteau fi realizate decit in baza unei autorizatii de construire, ce putea fi solicitata exclusiv de proprietarul de drept al garajului.

Astfel, din coroborarea prevederilor legale anterior mentionate se retine ca o autorizatie de constructie se putea emite exclusiv proprietarului de drept al imobilului.

Susținerea petentei potrivit căreia pentru lucrările de amenajare efectuate nu era necesară obținerea unei autorizații de construcții conform prevederilor Legii nr. 50/ 1991 apare ca neîntemeiată, cu atit mai mult cu cit potrivit regulilor care reglementeaza accesiunea, respectiv art.488 Cod civil, **tot ce se uneste si se incorporeaza cu lucrul apartine proprietarului lucrului.**

Asa cum prevede art. 494 alin. (3) Cod civil, " Daca proprietarul voeste a pastra pentru dinsul acele plantatii si cladiri, el este dator a plati valoarea materialelor si pretul muncii, fara ca sa se ia in considerare sporirea valorii fondului, ocazionata prin facerea unor asemenea plantatii si constructii. Cu toate acestea, daca plantatiile, cladirile si operele au fost facute de o a treia persoana de buna - credinta, proprietarul pamintului nu va putea cere ridicarea sus-ziselor plantatii, cladiri si lucrari, **dar va avea dreptul sau de a inapoia valoarea materialelor si pretul muncii, sau de a plati o suma de bani egala cu aceea a cresterii fondului "**

In conditiile aratate, față de acest aspect, organele de solutionare a contestatiei retin ca nejustificata solicitarea SC X SRL de a i se acorda drept de deducere a cheltuielilor si TVA inscrisa in facturile prin care a achizitionat materiale de constructii, în condițiile in care imobilul la care s-au folosit acestea apartin unei persoane fizice si nu persoanei juridice care a efectuat investitia.

Referitor la cel de al doilea aspect supus dezbaterii, analizand contractul de comodat in baza căruia societatea a efectuat investițiile respective, se observă că modalitatea de recuperare a acestora nu este luată in calcul de către părțile contractante la stabilirea conditiilor de dare in folosinta gratuită a clădirii.

Astfel, reținând că acest contract a fost incheiat pe o perioadă determinată, aceasta fiind delimitata la 30 ani, firesc, se poate pune intrebarea ce se întâmplă la expirarea duratei contractului sau, mai mult, in cazul denunțării acestuia (având in vedere ca în cazul acestui tip de contract, atât înregistrarea, cât și denunțarea nu implică alte formalități).

În situația în care acest aspect nu este clarificat de părți in contractul incheiat, se poate spune că persoana fizică X Elena proprietar al garajului care este actualmente și administrator al societății comerciale X SRL a beneficiat în mod gratuit din partea societății pe care o controlează, de lucrări de investiții, care au schimbat valoarea acestuia, fără a se prevede in contractul de comodat modalitatea prin care societatea să își recupereze cheltuielile efectuate la expirarea duratei contractului.

Mai mult decit atit, in contractul de comodat se stipuleaza ca SC X SRL "se obliga sa nu aduca nici o modificare spatiului, fara acordul scris al proprietarului " si sa il restituie in starea in care l-a preluat .

Asadar, sustinerea petentei potrivit careia acordul incheiat cu d-na X Elena, proprietara de drept prevede modernizarea si amenajarea garajului pentru a putea fi folosit in destinatia dorita, apare ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

Referitor la cel de al treilea aspect și anume acela că, întrucât imobilul - garaj din Baile X str. X, județul Vâlcea face obiectul contractului de comodat și nu este deținut de SC X SRL, nefiind proprietatea acesteia, rezultă că imobilul in cauză nu poate fi recunoscut ca și activ corporal deținut de petenta.

Astfel, potrivit prevederilor pct. 87 din OMFP 1752/ 2005, citate anterior, valabile pentru perioada verificată, imobilizările corporale reprezintă active care **sunt deținute de o entitate** pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii.

Prin contractul de comodat din 12.07.2005 d-na X Elena în calitate de comodat nu transferă asupra SC X SRL, in calitate de comodat, dreptul de proprietate al imobilului și/sau toate riscurile și beneficiile ce rezultă din folosința clădirii, astfel ca aceasta nu poate fi recunoscută ca și activ corporal deținut de petenta.

Întrucât nici terenul și nici imobilul-garaj la care s-au efectuat investițiile nu aparțin societății, eronat materialele de construcții utilizate au fost inregistrate în contul 231 "imobilizări in curs" având in vedere prevederile pct. 95 alin. 1 și 2 din OMFP 1752/ 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, citate anterior, care precizează că : "*Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă **investițiile neterminat efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz***".

Mai mult decit atit, pentru cheltuielile cu materialele de constructii folosite la modernizarea spatiului detinut in baza contractului de comodat operatorul economic a prezentat situatii de lucrari si bonuri de consum pe care insa nu le-a inregistrat in contabilitate conform prevederilor pct 95 alin.1,2,3 din OMFP nr.1752/2005, acestea fiind inregistrate direct pe costuri, fara contrapartida in venituri.

Din aceste bonuri de consum si situatii de lucrari organele de inspectie fiscala au constatat ca nu reiese locatia – obiectivul unde au fost puse in opera decit sunt inscrise valoarea unor materiale, iar la obiectul lucrarii este precizat "renovat, transformat si adaptat garaj in magazin alimentar; renovat si modernizat magazin alimentar; renovat si modernizat bar, construit terasa de vara, copertina si anexa magazie pentru ambalaje si lemne de foc" .

Potrivit raspunsului la intrebarea nr. 3 din Nota explicativa din data de 11.06.2010, de reprezentantul legal al societatii, rezulta ca lucrarile s-au efectuat in regie proprie.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza insa ca in perioada verificata operatorul economic nu a avut personal angajat care sa poata fi folosit in realizarea modernizarii spatiului respectiv.

În consecință, conform prevederilor OMFP 1752/ 2005, investițiile efectuate de SC X SRL la clădirea care nu este deținută de aceasta nu pot fi recunoscute ca și cheltuieli curente și/sau ulterioare ale societății, fiind atribuite clădirii care este proprietatea persoanei fizice X Elena.

Astfel in situatia in care aceste investitii/modernizare erau recunoscute ca apartinind unui imobil aflat in proprietatea petentei, aceasta avea obligatia sa incheie proces verbal de receptie, chiar si in conditiile in care acestea se efectuau in regie proprie.

Mai mult decit atit, odată recepționată lucrarea de investitii, operatorul economic are posibilitatea să o includă pe amortizare, începând cu luna următoare punerii în funcțiune a acesteia si să recupereze cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile, prin deducerea amortizării.

Ori in speta, petenta si-a dedus pe cheltuiala direct achizitia materialelor de constructii, fapt ce a determinat denaturarea profitului impozabil si respectiv a impozitului pe profit cit si a taxei pe valoare adaugata.

Astfel, in acest sens, organele de inspectie fiscala fac trimitere la dispozitiile art.21 alin 4 lit f) din Legea 571/2003 rep privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza ca : "*cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor nu sunt deductibile .*" , deoarece in speta factura de achizitie a materialelor de constructii necesare modernizării imobilului garaj nu poate fi recunoscuta ca document justificativ de inregistrare in contabilitate din doua motive si anume :

- pe de o parte ca acestea au reprezentat achizitia de materiale cu care s-a realizat o investitie la o cladire ce nu se afla in patrimoniul petentei;

- pe de alta parte, asa cum s-a aratat mai sus, maniera de inregistrare in contabilitate direct pe cheltuieli a materialelor achizitionate, este contrara regulilor contabile in situatia in care investitia ar fi recunoscuta ca apartinind petentei.

Fata de cele de mai sus, sustinerile petentei potrivit carora este tendentioasa incadrarea efectuata de organele de inspectie fiscala, relativ la faptul ca inregistrarile nu au la baza document justificativ, apar ca neintemeiate .

În concluzie, întrucât taxa pe valoarea adaugata se regaseste in facturile de achizitie a materialelor de constructie si obiectelor de inventar folosite la realizarea amenajari interioare si exterioare a imobilului-garaj care este proprietatea unei persoane fizice, petenta nu avea posibilitatea sa-si exercite dreptul de deducere a cheltuielilor si TVA aferenta acestor investitii.

Asadar, organele de solutionare a contestatiei retin ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor in suma de X lei cu consecinta stabilirii unei diferente suplimentare de impozit pe profit in suma de X lei si a unei TVA in suma de X lei, contestatia formulata aparand ca neintemeiata .

In ceea ce priveste majorarile de intirziere in suma de X lei aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit in suma de X lei

In fapt, prin scrisoarea nr. X/X.2010, organele de inspectie fiscala au delimitat majorarile de intirziere aferente fiecărei influente fiscale.

Astfel pentru diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de X lei s-au stabilit ca datorate majorari de intirziere in suma de **X lei** din care :

- pentru anul 2005 , in suma de X lei pe perioada 27.04.2006 -16.06.2010 ($X \times 16 \% \times X \times 0,1 \% \times X \times 1.512$ zile)

- pentru anul 2006, in suma de X lei, calculate pe perioada 15.04.2007 - 18.06.2010 ($X \times 16 \% \times X \times 0,1 \% \times X \times 1159$ zile)

- pentru anul 2008 , in suma de X lei, calculate pe perioada 25.04.2009 -18.06.2010 ($X \times 16 \% \times X \times 0,1 \% \times X \times 419$ zile) .

Speța supusă soluționării este dacă majorările de intirziere în suma de X lei sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Astfel cum potrivit considerentelor retinute anterior diferența suplimentară de impozit pe profit în suma de X lei este legal datorată, rezultă că și majorările de intirziere în suma de 1.509 lei sunt legal datorate de aceasta, potrivit principiului descris anterior, asupra cărora organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință.

2.Referitor la impozitul pe profit în suma de X lei (X + X + X) și majorările de intirziere aferente în suma de X lei (X+X + X)

In fapt, La data de 31.12.2006 societatea a declarat pierdere fiscală în suma de X lei, ce a fost diminuată cu cheltuielile nedeductibile constatate de organele de inspecție fiscală în suma totală de X lei din care : X de lei amenzi și penalități, recunoscute prin contestația formulată și X lei cheltuieli cu materialele de construcții achiziționate pentru modernizarea garajului, analizate anterior la pct.1 .

Drept urmare, la finele anului 2006, ca urmare a constatarilor efectuate de organele de inspecție fiscală s-a stabilit un profit impozabil în suma de X lei, cu un impozit corespunzător în suma de X lei.

În aceste condiții, pentru anul 2007 din profitul impozabil determinat de operatorul economic la 31.12.2007 în suma de X lei nu s-a acordat recuperarea pierderii fiscale aferente anului 2006 deoarece organele de inspecție fiscală, ca urmare a constatarilor efectuate au stabilit că la finele anului anterior operatorul economic a realizat profit impozabil și nu pierdere.

Totodată în ceea ce privește recuperarea pierderii înregistrate la finele anului 2006 în suma de X lei, din profitul impozabil determinat de operatorul economic la 31.12.2007 în suma de X lei, neacordată de organele de inspecție fiscală întrucât acestea au stabilit profit impozabil și impozit pe profit suplimentar, s-a stabilit un impozit pe profit datorat în suma de **X lei** (X X 16 %), pentru care s-au calculat majorări de intirziere în suma de **X lei** pe perioada 25.04.2008 - 18.06.2010 (X X 0,1 % X 784 zile) .

Similar s-a procedat și pentru anul 2008, cînd societatea a declarat profit impozabil în suma de X lei, dar și pierdere fiscală de recuperat din anii precedenți în suma de X lei, pentru care s-a stabilit că societatea datorează un impozit pe profit în suma de **X lei** pentru care s-au calculat majorări de intirziere în suma de **X lei** pe perioada 25.04.2009 - 18.06.2010 (X X 0,1 % X 419 zile) .

Tot în anul 2008, SC X SRL înregistrează în contul 6581 „ cheltuieli cu amenzi, penalități” suma de X lei, reprezentînd marfa lipsă la inventar și neimputabilă pentru care a colectat TVA, dar nu a luat-o în calcul ca și cheltuielă nedeductibilă la stabilirea profitului impozabil.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor în suma de X lei astfel înregistrate, avînd în vedere dispozițiile art.21, alin 4, lit.c) din Legea 571/2003, *privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare care precizează că cheltuielile privind bunurile de natură stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI din Codul Fiscal nu sunt cheltuieli deductibile, stabilînd o diferență suplimentară de impozit pe profit în suma de X lei și majorări de intirziere aferente în suma de **X lei** , pe perioada 25.04.2009 - 18.06.2010 (X x 0,1 % X 419 zile)*

În contestația formulată petenta nu vine cu nici un argument în susținerea acesteia relativ la măsura dispusă, de neacordare a deductibilității cheltuielii în suma de X lei înregistrată în contul 6581 „cheltuieli cu amenzi, penalități” precum nici în ceea ce privește dreptul de recuperare a pierderii fiscale declarate la 31.12.2006.

Cauza supusă soluționării este dacă diferența suplimentară de impozit pe profit în suma de X lei și majorările de întârziere în suma de X lei sunt legal datorate în condițiile în care petenta nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația, referitor la aceasta.

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

c) motivele de fapt și de drept;

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

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

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

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul Pres ANAF nr. 519/2005:

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

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația la acest capăt de cerere acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, contestația formulată la acest capăt de cerere apare ca **nemotivată** .

3. Referitor la taxa pe valoare adăugată în suma de X lei

In fapt, în luna decembrie 2005, SC X SRL, a dedus taxa pe valoare adăugată în suma de X lei din facturi de aprovizionare îmbracaminte emise de :

- SC X INTERNATIONAL SRL CUI X, J40/X/2005 (X lei)
- SC X IMPEX SRL CUI X J40/X/2002 (X lei)
- SC X EXIM SRL CUI X J40/X/2004 (X lei)
- SC X IMPEX SRL CUI X J40/X/2005 (X lei)

Taxa pe valoare adăugată a fost înregistrată în jurnalul de cumpărări aferent lunii decembrie 2005 și declarată prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2005.

Pentru TVA în suma de X lei, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere deoarece așa cum reiese de pe site-ul MFP, firmele furnizoare nu sunt persoane impozabile înregistrate ca platitoare de TVA.

În contestația formulată, petenta susține că nu își găsește aplicabilitatea în speta dedusă argumentarea organelor de inspecție fiscală, potrivit căreia societatea nu are drept de deducere pentru TVA în suma de X lei deoarece firmele furnizoare nu sunt

persoane impozabile, înregistrate ca platitoare de TVA, apreciind ca fiind încălcate prevederile art.145 alin.3 lita din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (valabil din 25.07.2005).

Petenta arata totodata ca sunt netemeinice si subiective constatările organelor de control si pentru faptul ca datoria si obligatia legala a operatorului economic este aceea de a verifica daca acea factura in materialitatea ei, are prezentate toate elementele impuse de art.155 alin.8, din Codul fiscal.

Cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de drept de deducere al taxei pe valoare adaugata in suma de X lei in conditiile in care aceasta si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pentru bunuri aprovizionate de la furnizori neinregistrati in scopuri de TVA.

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.145, alin 3, lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (valabil din 25.07.2005) care precizeaza urmatoarele:

" (3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate **de o alta persoana impozabila;**"

Potrivit temeiului de drept prezentat se reține că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau care urmează să ii fie livrate, precum și pentru serviciile care au fost prestate sau urmează să fie prestate, cu conditia ca aceste bunuri sa fie destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile si totodata acestea sa provina de la o alta persoana impozabila.

Mai mult decat atat alin. 8, lit a), al art.145 din acelasi act normativ precizeaza:

“ (8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, în functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la **art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. [...].**"

Rezulta asadar ca pentru a-si exercita dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata, persoana impozabila trebuie sa justifice acest drept cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8) si care este emisa de o alta persoana impozabila, înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Față de cele de mai sus, în vederea stabilirii realității si legalitatii acestor aprovizionări, organele de inspectie fiscala au procedat la consultarea bazei de date a Ministerului Finantelor Publice, in acest fel constatandu-se ca furnizorii respectivi nu sunt persoane juridice înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adăugată dedusă de petentă, în sumă totala de **X lei**, aferenta facturilor sus mentionate se reține că potrivit dispozitiilor

legale ce reglementează acest tip de taxa, petenta trebuia să justifice dreptul de deducere a acesteia **cu factură fiscală, emisă de o altă persoană impozabilă înregistrată ca platitor de TVA**, factură ce trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art.155, alin. (8).

Art.155, alin 8 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal prezintă elementele pe care factura fiscală trebuie să le conțină în mod obligatoriu, astfel:

“ (8) *Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:*

a) seria și numărul facturii;

b) data emiterii facturii;

*c) numele, adresa și **codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;***

d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;

[...] “.

Se constată așadar că printre elementele obligatorii pe care acest document trebuie să îl conțină se află și **codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura, ori potrivit situației de fapt înregistrate tocmai acest element lipsește întrucât persoanele juridice care au emis facturile în cauză nu sunt înregistrate în scopuri de TVA.**

În acest context legal, ținând cont de faptul că facturile în cauză sunt emise de societăți care nu sunt persoane juridice înregistrate în scopuri de TVA, se reține că aceste facturi nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință petenta nu beneficiază de drept de deducere a TVA înscrisă în acestea din următoarele considerente :

Ca principiu general, taxa pe valoarea adăugată este rezultatul aplicării, la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării, la valoarea adăugată, adică la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adăugată se face de așa manieră încât la sfârșitul ciclului industrial și/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscală totală care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra prețului de vânzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul și colectarea, cota TVA se aplică la prețul de vânzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de producție sau comercializare, dar și pentru a se evita efectul cumulativ al impozitării în cascadă, trebuie dedusă din TVA încasată (colectată) de la clienți, TVA plătită furnizorilor, pentru cumpărările de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, căruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și vărsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se reține că TVA se bazează pe principiul sau mecanismul deductibilității pentru aplicarea căruia fiecare subiect calculează taxa asupra prețurilor bunurilor vândute sau serviciilor prestate și deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui preț.

Ori, în raport de situația de fapt prezentată anterior, furnizorii societății SC X SRL , nu sunt persoane înregistrate în scopuri de TVA, în consecință nu se poate porni de la

premiza că acestea au colectat TVA și și-au achitat obligația la bugetul general consolidat al statului, astfel încât potrivit principiului general descris mai sus petenta să aibă dreptul să își deducă TVA aferentă.

Petenta invoca în contestație faptul că facturile fiscale prezentate la control și pentru care nu s-a acordat drept de deducere au îndeplinit prevederile art.155, alin 8, datorită și obligației legale a operatorului economic fiind aceea de a verifica dacă acea factură are prezentate toate elementele impuse de art.155, alin 8.

Referitor la aceste susțineri precizăm că ele nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât tocmai aceste elemente obligatorii ale facturii, precum *codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura*, nu îl conține documentul în cauză, sau chiar dacă apare înscris, el nu are cum să fie real din moment ce firmele furnizoare nu sunt persoane juridice înregistrate ca platitoare de TVA.

În acest caz documentele emise de acești furnizori, în speta facturile fiscale nu pot fi considerate documente în baza cărora petenta să-și poată exercita dreptul de deducere al TVA și să se poată realiza principiul general de funcționare al mecanismului taxei pe valoarea adăugată, adică să se poată pleca de la premisa că firmele furnizoare au colectat TVA și și-au achitat obligația la bugetul general consolidat al statului, astfel încât petenta să aibă dreptul să își deducă TVA aferentă.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că organele de control în mod legal au considerat că petenta nu are dreptul să deducă TVA înscrisă în aceste facturi în sumă totală de **X lei**, susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere.

4. În ceea ce privește accesoriile în suma totală de X lei aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară în suma de X lei.

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", precum și datorită faptului că petenta nu a prezentat în contestație motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația față de acest capăt de cerere.

În fapt, prin decizia de impunere nr.X/X.2010, organele de inspecție fiscală au calculat pentru debitul suplimentar constând în taxa pe valoarea adăugată în suma totală de X lei (din care contestată X lei) *accesorii în suma de X lei*, în conformitate cu prevederile art.115, alin 1, art.116, alin 1 și art.119, alin1 și art.120, alin 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior la pct. 2 și 3 s-a reținut că legal datorat de petenta diferența suplimentară de taxă pe valoarea adăugată, în sumă de X lei (X + X) pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și accesoriile în sumă de X.

Mai mult decât atât, în contestația formulată petenta nu aduce argumente față de acest capăt de cerere.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și alin (2) , art.209 alin. (1) lit. a), și art.216, alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulate de **S.C. X SRL** ca neintemeiata pentru suma totala de **X lei**, reprezentand : X lei impozit pe profit, X lei accesorii aferente impozitului pe profit, X lei taxa pe valoarea adaugata si X lei accesorii aferente TVA.

Art.2 Respingerea contestației formulate de **S.C. X SRL** ca *nemotivata* pentru suma de **totala de X lei din care : X lei** diferenta suplimentara de impozit pe profit si X lei majorari de intirziere aferente.

Art.3 Se ia act de recunoastere de catre **SC X SRL** ca legal datorata diferenta suplimentare de impozit pe profit in suma de **X lei** corespunzatoare cheltuielilor nedeductibile cu achizitia de obiecte de inventar in anul 2008 si majorari de intirziere aferente in suma de **X lei** .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,