



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul de Soluționare a Contestațiilor**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I A nr. 336/15.03.2017

privind modul de soluționare a contestațiilor depuse de Societatea X SRL , înregistrate la A.J.F.P Arad sub nr. ARG_REG ..., ARG_REG si la Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu sub nr...., iar la D.G.R.F.P Timișoara sub nr...., ...

Direcția generala regionala a finanțelor publice Timișoara a fost sesizata de A.J.F.P Arad – Inspectie Fiscală P.J. P.J.3 cu adresele nr. ARG-AIF ... și de către Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu cu adresa nr.... , asupra contestațiilor formulate de Societatea XSRL cu sediul in localitatea Ineu, ..., jud.Arads, CUI ... J02/..., reprezentata legal prin dna ... in calitate de administrator, după cum urmează:

A. Cu adresa nr. ARG-AIF ... înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.48624/23.11.2016, A.J.F.P Arad – Inspectie Fiscală P.J.3 înaintează dosarul contestației formulată de societatea XSRL împotriva:

1.Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.X privind suma de ... lei reprezentand TVA stabilită suplimentar;

2.Raportului de inspectie fiscală nr.X, întocmit de organele de inspectie fiscală din cadrul A.J.F.P Arad-Activitatea de Inspectie Fiscală;

3. Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.Xemisă de A.J.F.P Arad-Activitatea de Inspectie Fiscală;

4.Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.Xemisă in dosar fiscal nr.... de către Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu.

B. Cu adresa nr. ARG-AIF ... înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. ..., A.J.F.P Arad – Inspectie Fiscală P.J.3 înaintează dosarul contestației formulată de societatea XSRL împotriva:

1.Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.X privind suma totală de ... lei reprezentand TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei și impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei;

2. Raportului de inspectie fiscală nr.X, întocmit de organele de inspectie fiscală din cadrul A.J.F.P Arad-Activitatea de Inspectie Fiscală;

3. Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.X emisă în dosar fiscal nr.... de către Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu.

C. Cu adresa nr.... înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. ..., Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu înaintea dosarului contestației formulate de societatea XSRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.X emisă în dosar fiscal nr.... de către Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, privind suma de ... lei reprezentând **accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei** stabilit prin **Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice **nr.X**, precum și **accesorii aferente TVA în sumă de lei** stabilită prin **Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice **nr.X**.

Contestațiile au fost depuse în termenul prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și poartă semnătura reprezentantului legal al petentei.

Potrivit pct.9.5 din OANAF Nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“9.5. În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”,

și întrucât contestarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.X emisă în dosar fiscal nr.... de către Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, reprezintă capăt de cerere distinct care se regăsește în contestațiile înregistrate la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.... și ..., deoarece vizează accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar în Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. X și X organul de soluționare a procedat la conexarea dosarelor contestațiilor formulate de societatea XSRL, în vederea asigurării unei mai bune administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei, cu consecința emiterii unei singure decizii în soluționarea contestațiilor.

Întrucât sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art. 269 și art.270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

Referitor la capătul de cerere privind contestarea de către petentă a Rapoartelor de inspecție fiscală nr. X și nr.X, emise de către AJFP Arad – Inspectia Fiscală și care au stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr.Xși Xprivind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, se rețin următoarele:

Potrivit art.93 si art.131 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

ART.93

" (1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile [art. 95](#) alin. (4) și [art. 102](#) alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 131 Rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. în cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la [art. 130](#) alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.

(3) La raportul de inspecție fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fața locului și alte asemenea acte.

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;"

Astfel, din prevederile legale invocate reiese ca raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii deciziei de impunere, actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, fiind anexa a acesteia.

Se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc in urma inspectiei fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanță si este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din raportul de inspecție fiscală.

Astfel, titlul de creanta si actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere, deoarece numai aceasta creeaza o situatie juridica noua prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contribuabilului.**

De altfel, la art.269 alin.(2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se prevede expres ca obiectul contestatiei il pot constitui numai sumele si masurile stabilite intr-un titlu de creanta sau intr-un act administrativ fiscal.

Sumele inscrise in raportul de inspectie fiscala reprezinta doar constatari ale organului de inspectie, care nu se pot concretiza in obligatii de plata opozabile contribuabilului si susceptibile a fi supuse executarii silite in caz de neplata in lipsa unei decizii de impunere, in conditiile in care legiuitorul a prevazut in mod expres faptul ca numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanta in materie fiscala.

Totodata, conform Instrucțiunilor privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală din Anexa nr.2 la O.P.A.N.A.F nr.1181/2007, privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală:

“CAP. 5- Discuția finală cu contribuabilul

1. Prezentarea sintezei punctului de vedere al contribuabilului

În acest capitol se vor consemna, în mod obligatoriu, numărul și data documentului prin care contribuabilul este înștiințat despre data, ora și locul de desfășurare a discuției finale.

În caz de refuz al contribuabilului de a se prezenta la discuția finală, acest fapt va fi menționat expres în raport.

De asemenea, se va prezenta o sinteză a punctului de vedere al contribuabilului pentru fiecare diferență de impozit, taxă, contribuție, care va fi anexată la Raportul de inspecție fiscală.

2. Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului

În acest capitol se va prezenta rezultatul analizei efectuate de echipa de inspecție fiscală față de punctul de vedere al contribuabilului. Argumentele organelor de inspecție fiscală vor fi prezentate pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care contribuabilul a prezentat punctul său de vedere.”

CAP. 7 - Anexe

Pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție verificată, la Raportul de inspecție fiscală se vor anexa situații, tabele, copii de pe documente, note explicative, necesare susținerii constatărilor, fiind parte integrantă din Raportul de inspecție fiscală.

Tabelele sau situațiile se întocmesc ori de câte ori este necesară sintetizarea unui număr mai mare de documente sau operațiuni și în toate cazurile în care se prezintă și se susțin constatările din Raportul de inspecție fiscală.

Tabelele și situațiile anexate la Raportul de inspecție fiscală vor fi semnate de organele de inspecție fiscală și, pentru luare la cunoștință, de către reprezentantul societății.

Potrivit prevederilor pct.5.4. din O.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 272 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

*5.4. **Raportul de inspecție fiscală**/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.,,*

Luând în considerare contestarea de către petentă și a Rapoartelor de inspecție fiscală nr. X și X , D.G.R.F.P Timișoara este legal investită cu soluționarea contestației formulate de petentă împotriva titlurilor de creanță, respectiv împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-AR ..., respectiv Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-AR ...

Referitor la contestarea de către petentă a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.Xemisă de A.J.F.P Arad-Activitatea de Inspecție Fiscală

În fapt, prin contestația formulată, societatea XSRL se îndreaptă și împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.Xemisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. X.

Prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. Xnu au fost stabilite obligații fiscale în urma inspecției fiscale.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art.268 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"(1) - Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit prezentului titlu. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal."

(2) - Este îndreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal."

Cu privire la îndeplinirea condițiilor procedurale, Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinului presedintelui ANAF nr.3741/2015, precizează:

"9.4. În solutionarea contestatiilor, exceptiile de procedura si de fond pot fi urmatoarele: exceptia de nerespectare a termenului de depunere a contestatiei, exceptia de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, exceptia lipsei semnăturii de pe contestație, exceptia lipsei de interes, exceptia lipsei de calitate procesuală, exceptia reverificării aceleiași perioade și aceluiasi tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc."

"12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

(...)

d) lipsita de interes, în situatia în care contestatorul nu demonstreaza ca a fost lezat în dreptul sau interesul sau legitim."

Din documentele anexate la dosarul cauzei rezulta că Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. ... contestată, a fost emisă în baza constatărilor cuprinse în raportul de inspecție fiscală nr. X.

Se constată că, prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. ..., nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în urma inspecției fiscale, astfel încât petenta nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau în interesul legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal.

Ca urmare, potrivit art.280 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct.12.1 lit.d) din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr. 3741/2015, pentru capătul de cerere formulat împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. ..., contestația va fi respinsă ca lipsită de interes.

Referitor la contestarea de către petentă a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.Xprivind suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar

I. Prin contestație, petenta susține următoarele:

În urma controlului efectuat de către organele fiscale, prin modificarea bazei de impunere, a fost stabilită taxa pe valoare adăugată suplimentară în cuantum de ... lei.

În fapt, subscrișa a achiziționat, în baza facturii seria ... nr. ... emisă de către SC ... SRL, o casă de locuit, cu teren, la prețul de ... lei, din care taxa pe valoare adăugată în cuantum de ... lei, taxa considerată de organele de inspecție fiscală ca dedusă în mod eronat. Totodată, organele de control au considerat ca subscrișa a dedus în mod eronat taxa pe valoare adăugată în cuantum de ... lei pentru achiziții de piese de schimb pentru autoturisme aflate în proprietatea societății și taxa pe valoare adăugată aferentă achiziției unui autoturism

a) Petenta susține că îndeplinește toate condițiile pentru deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată, așa cum sunt ele stipulate de art. 145-146 din Codul fiscal (și punctele 45 și 46 din Normele metodologice) și detine pentru întreaga sumă în discuție factura care cuprinde toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. 5 din Codul fiscal. Aceste aspecte sunt recunoscute de organul de control care nu a criticat acest aspect.

Referitor la achiziția bunului imobil cu privire la care s-a exercitat dreptul de deducere, aceasta a fost efectuată în folosul operațiunilor taxabile (art. 145 alin. 2 Cod fiscal), respectiv a fost efectuată pentru desfășurarea activității societății, prin administratorul acesteia și asociat unic, dl. ..., precum și dl., persoana imputernicită să administreze în mod gratuit bunurile imobiliare aflate în patrimoniul societății și toate operațiunile efectuate în acest sens, organele de control menționând faptul că persoana în discuție nu are nicio calitate în cadrul societății.

Imobilul detine dotari specifice desfasurarii unor activitati proprii de birou, de analiza si de administrare a unei societati comerciale, avand birouri, sala de sedinta, aparatura electronica necesara pentru desfasurarea activitatii comerciale si de administrare a subscrisiei. Or, este evident ca din moment ce in spatiul respectiv se desfășoară activitatile necesare pentru administrarea societatii, la nivel de conducere, aceste operatiuni fac obiectul sferei de aplicare a prevederilor legale in materie susmentionate și intra in sfera de deducere a TVA.

Ca și jurisprudență petenta invocă Directiva 2006/112/CE - Articolul 178, lit. a), considerând că îndeplinirea cumulativa a celor doua conditii mentionate în Directiva determina automat, in baza legii, deductibilitatea TVA in discutie.

Mai mult, petenta consideră că elementul necesar, dar si suficient pentru a putea sa fie dedusă TVA este prezentarea unei facturi emisa in conformitate cu prevederile art. 155 Cod Fiscal, conditie indeplinita si necontestata de catre organele fiscale.

In aceste conditii, petenta susține că nu sunt aplicabile prevederile art. 149 alin. 4 lit. a) Cod Fiscal privind ajustarea taxei pe valoare adaugata.

b)Cu privire la taxa pe valoare adaugata in quantum de ... lei aferenta achizitiilor de piese de schimb pentru autoturisme aflate in proprietatea societatii și taxa pe valoare adaugata aferenta achizitiei unui autoturism Volkswagen Touareg, petenta susține că îndeplinește toate conditiile pentru deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata, asa cum sunt ele stipulate de art. 145-146 din Codul fiscal (si punctele 45 si 46 din Normele metodologice) și detine pentru întreaga suma in discutie factura care cuprinde toate informatiile prevazute la art. 155 alin. 5 din Codul fiscal. Elementul necesar, dar si suficient pentru a putea sa fie dedusă TVA este prezentarea unei facturi emisa in conformitate cu prevederile art. 155 Cod Fiscal, conditie indeplinita de petentă și necontestată de catre organele fiscale.

II. Ca urmare a inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Arad – Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

Verificarea taxei pe valoarea adaugata s-a efectuat in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv a H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precum si ca urmare a deconturilor cu sume negative de TVA cu optiune de rambursare, aferente perioadei 01.01.2011 - 31.12.2015, solutionate de catre Administratia Financiara Pentru Contribuabili Mijlocii Arad cu control ulterior .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea, in perioada verificata ,obtine venituri din furnizarea de energie electrica si venituri din investitii financiare (vanzarea certificatelor verzi), venituri obtinute in baza licentei nr., precum și din prestari servicii in favoarea partenerului extern , constand din confectionarea de articole textile pentru copii ,in baza contractului

încheiate cu beneficiarul extern, respectiv SC ... SRL conform art. 133 alin.(2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

În urma inspecției fiscale, echipa de control a constatat următoarele deficiențe în ceea ce privește deducerea TVA:

Societatea verificată a achiziționat, în baza facturii seria ...nr.... în valoare totală de ... lei, din care tva ... lei emisă de SC ..., o casă de locuit cu teren.

Organele de inspecție fiscală s-au deplasat la adresa unde este construit imobilul, întocmindu-se în acest sens fișa investigațiilor în teren, în conformitate cu prevederile Ordinului 364/25.03.2009 pentru aprobarea sistemului de proceduri pentru inspecție fiscală, constatându-se că acest imobil nu este destinat unor operațiuni taxabile, fiind pus la dispoziție în mod gratuit domnului Y persoana care nu are nici o calitate la SC XSRL, investigația făcându-se în prezența acestuia cu consimțământul administratorului împuternicit doamna

Referitor la TVA în suma de ... lei aferent achiziției casei de locuit, acesta trebuia ajustat de societate, în conformitate cu art.149 alin (1) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal cu completările și modificările ulterioare , deoarece acesta a fost pus la dispoziția administratorului societății în mod gratuit ,fără perceperea unei chirii, conform art. 149 alin.(1) „Cu privire la ajustarea taxei TVA deductibile în cazul bunurilor de capital” .

De asemenea, societatea verificată a dedus eronat TVA în suma de ... lei aferentă unor achiziții de piese de schimb pentru autoturisme aflate în proprietatea societății și a dedus TVA aferentă achiziției unui autoturism Volkswagen Touareg , societatea încălcând prevederile art. 145¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la limitări speciale ale dreptului de deducere.

Prin excepție de la prevederile art. 145, se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru suma de ... lei, reprezentând limitarea de 50% din taxa dedusă aferentă operațiunilor descrise mai sus.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Societatea XSRL are sediul în localitatea Ineu, ... jud.Arad, CUI ... J02/..., reprezentată legal prin dna ... în calitate de administrator.

Cauza supusă soluționării o reprezintă dacă petenta și-a exercitat în mod corect și legal dreptul de deducere a TVA aferentă unor achiziții pentru care nu s-a făcut dovada utilizării lor în folosul operațiunilor taxabile sau pentru care se aplică restricții limitative ale legii.

a) **În fapt**, petenta a achiziționat în 06.12.2011, de la SC ...SRL, o casa de locuit, cu teren, situată în Arad, ..., la pretul de ... lei, din care taxa pe valoare adaugata în cuantum de ... lei. Acest imobil a fost pus la dispoziție, în mod gratuit, domnului Y persoana imputernicită să administreze în mod gratuit bunurile imobiliare aflate în patrimoniul societății și toate operațiunile efectuate în acest sens, persoană care însă nu are nici o calitate la SC XSRL. Concluzia organelor de inspecție fiscală este că imobilul nu este destinat unor operațiuni taxabile, petenta neavând astfel dreptul de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

Prin contestație petenta își motivează pretențiile considerând că a respectat întru totul prevederile legale referitoare la exercitarea dreptului de deducere a TVA, respectiv deține facturi completate conform art.155 Cod fiscal, a achitat contravaloarea acestora, iar achizițiile efectuate sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile legale referitoare la dreptul de deducere a TVA și condițiile de exercitare a acestuia din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155](#)”

„ ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;”

Din punct de vedere al taxei, sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) reprezintă o livrare de bunuri sau o prestare de servicii cu plată sau o operațiune asimilată;

b) se consideră că locul livrării/prestării serviciilor se află în România;

c) sunt realizate de o persoană impozabilă;

d) sunt rezultatul unor activități economice.

Așadar, acordarea dreptului de deducere a TVA este condiționată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond, cât și a celor de formă, primele vizând însăși existența dreptului de deducere, iar celelalte condițiile de exercitare a acestuia.

Raportat și la prevederile pct.45 alin.(6) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, se reține că **legislația în materie de TVA stabilește drept condiție necesară pentru deducerea TVA, elementul intențional.**

În acest sens și în vederea lămuririi stării de fapt, organele de inspecție fiscală s-au deplasat la adresa unde este construit imobilul, întocmindu-se în acest

sens fișa investigațiilor în teren, în conformitate cu prevederile Ordinului 364/25.03.2009 pentru aprobarea sistemului de proceduri pentru inspectie fiscala, constatându-se ca acest imobil nu este destinat unor operațiuni taxabile, fiind pus la dispoziție în mod gratuit domnului Y persoana care nu are nici o calitate la SC XSRL, în perioada decembrie 2011-iulie 2015.

La dosarul contestației există o procura specială autenticată la notar în luna iulie 2015 (achiziția casei de locuit fiind în luna decembrie 2011), prin care domnul Y este împuternicit să administreze două imobile aflate în proprietatea societății, situate în Arad, ... respectiv în Ineu... jud Arad.

În procură nu se face referire la casa de locuit situată în cartierul ... iar domnul Y nu este retribuit pentru eventualele servicii care le desfașoară, neexistând în acest sens niciun document contabil, stat de plată sau contract de prestări de servicii.

În ceea ce privește susținerea din contestație potrivit căreia imobilul deține dotări specifice desfășurării unor activități proprii de birou, de analiză și de administrare a unei societăți comerciale, sală ședință, aparatură electronică necesară pentru desfășurarea activității comerciale și de administrare a subscisei, facem precizarea că orice agent economic, indiferent de forma juridică în care este constituit, are nevoie de unul sau mai multe spații pentru desfășurarea activității sale, care pot fi :sediul social, punct de lucru sau sediu secundar.

Fiecare din aceste concepte sunt definite funcție de destinația fiecăruia, astfel:

- sediul social se declară la ONRC la înființarea societății, putând fi modificat prin cerere de mențiuni depusă la această instituție;
- sediul secundar, conform art.74 din Codul de procedură fiscală, se declară la organele fiscale în termen de 30 de zile de la înființare.Conform prevederilor legale, prin sediu secundar se înțelege un loc prin care se desfășoară integral sau parțial activitatea contribuabilului, cum ar fi:birou, magazin, atelier, depozit și alte asemenea;
- punctul de lucru se declară la ONRC, iar după eliberarea documentelor de către această instituție, în termen de 30 de zile se declară la organul fiscal în a cărui rază de administrare își desfășoară activitatea societatea.

În concluzie, orice spațiu în care își desfășoară activitatea un contribuabil, fie producție, prestări de servicii, spații de depozitare, spații amenajate pentru activitatea de control și management sau orice altă destinație stabilită de societate, trebuie să fie înregistrat și declarat la instituțiile abilitate, respectiv ONRC și organele fiscale teritoriale. Nerespectarea acestei obligații atrage după sine nerecunoașterea, ca deductibile fiscal, a cheltuielilor cu impozitele și taxele ocazionate de întreținerea și utilizarea acestor spații.

În speța de față, petenta nu a făcut dovada că imobilul constând în casa de locuit, cu teren, situată în Arad, cartierul ..., a fost achiziționat în scopul

desfășurării unor activități ale societății, destinația acestuia, până la data efectuării controlului și soluționării contestației, fiind exclusiv de locuință pentru o persoană care nu are nicio legătură, din punct de vedere juridic, cu societatea XSRL.

Neacordarea dreptului de deducere pentru TVA în sumă de ... lei aferentă achiziției imobilului, este o consecință a faptului că petenta nu a făcut dovada intenției de a utiliza imobilul în scopul utilizării în folosul operațiunilor taxabile, condiție necesară pentru deducerea TVA.

Chiar și Jurisprudența CJUE (C-396/98 Grundstücksgemeinschaft Schloßstraße GbR și Finanzamt Paderborn, par.36-40; C-37/95, par.19) este în sensul că **dreptul de deducere a TVA se exercită atât timp cât contribuabilul poate face dovada intenției de a utiliza anumite bunuri/servicii achiziționate pentru desfășurarea de operațiuni care dau drept de deducere.**

Iar în cazul C-110/94 Inzo împotriva Statului Belgian, se precizează că dreptul de deducere poate fi păstrat și în situații în care achizițiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art. 145 alin. (2) din Codul fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economică a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de voința sa.

Se reține, deci, că și instanța europeană condiționează dreptul de deducere a TVA de dovada intenției de a utiliza anumite bunuri/servicii achiziționate pentru desfășurarea de operațiuni care dau drept de deducere.

În ceea ce privește jurisprudența națională, în speță este relevantă și Decizia nr. 398 din 16.02.2016 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, prin care se reține:

“Înalta Curte acceptă că argumentul poate fi invocat în condițiile art. 488 pct. 9 CPC, deoarece nerespectarea regimului probator reprezintă o chestiune de drept; verificând acest aspect, constată următoarele:

Potrivit art. 145 al. 2 lit. a Cod fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni taxabile, iar potrivit art. 146 al. 1 lit. a din același Cod, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei datorate sau achitate, aferentă bunurilor care au fost ori urmează să fie livrate sau serviciilor care au fost ori urmează să fie prestate în beneficiul său, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. 5 Cod fiscal.

Rezultă că pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite atât condiții de fond (legate de persoana impozabilă, existența achiziției și destinația acesteia), cât și condiții de formă (existența unei facturi și conformitatea acesteia cu prevederile art. 155 al. 5 Cod fiscal).

Referitor la verificarea îndeplinirii condițiilor de fond sunt aplicabile dispozițiile art. 49 CPF, potrivit cărora, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda, printre altele, la solicitarea de informații de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane precum și la administrarea probei cu înscrisuri.

Așadar, contrar susținerilor recurente, deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 al. 5 Cod fiscal nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de formă. Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în factură sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.”

În Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stabilește că TVA dedusă eronat la achiziția unor bunuri pentru care nu s-a făcut dovada intenției de a le utiliza pentru desfășurarea de operațiuni care dau drept de deducere, urmează a fi ajustată, după cum urmează:

“ART. 149 Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la [art. 125¹](#) alin. (1) pct.3...

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la lit. b);

(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere potrivit prevederilor [art. 145¹](#);

“ART. 125¹ Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

3. active corporale fixe reprezintă orice activ deținut pentru a fi utilizat în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau pentru scopuri administrative, dacă acest activ are durata normală de utilizare mai mare de un an și valoare mai mare decât limita prevăzută prin hotărâre a Guvernului sau prin prezentul titlu;”

Potrivit pct. 54 din HG 44/2014 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal,

“ 54. (1) Ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor care fac obiectul închirierii, leasingului, concesiunii sau oricărei alte metode de punere a

acestora la dispoziția unei persoane se efectuează de către persoana care închiriază, dă în leasing ori pune la dispoziția altei persoane bunurile respective, cu excepția situației prevăzute la alin. (2). Data la care bunul se consideră achiziționat din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată de locatar/utilizator este data la care se face transferul dreptului de proprietate de către locator/finanțator. ...”

Din economia textelor de lege mai sus citate se reține că, ajustarea taxei deductibile aferentă bunurilor care fac obiectul oricărei metode de punere a acestora la dispoziția unei persoane, se efectuează de către persoana care pune la dispoziția altei persoane bunurile respective. Așadar, în mod legal organele de inspecție fiscală au refuzat societății X SRL dreptul de rambursare pentru suma de ... lei reprezentând TVA aferentă achiziției unui imobil care nu a fost utilizat în scopul utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

b) În fapt, petenta și-a dedus taxa pe valoare adăugată în cuantum de ... lei pentru achiziții de piese de schimb pentru autoturisme aflate în proprietatea societății și taxa pe valoare adăugată aferentă achiziției unui autoturism Volkswagen Touareg, în condițiile în care dreptul de deducere pentru TVA aferentă achiziției de autovehicule care nu se încadrează în excepțiile prevăzute de lege, este limitat la 50%.

Prin contestație petenta își motivează pretențiile considerând că a respectat întru totul prevederile legale referitoare la exercitarea dreptului de deducere a TVA, respectiv deține facturi completate conform art.155 Cod fiscal, a achitat contravaloarea acestora, iar achizițiile efectuate sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile.

În drept, sunt incidente prevederile art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, precum și cele ale Normelor metodologice de aplicare, după cum urmează:

“ART. 145¹ Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) Prin excepție de la prevederile [art. 145](#) se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

(2) Restricția prevăzută la alin. (1) nu se aplică vehiculelor rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică următoarelor categorii de vehicule rutiere motorizate:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

b) vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;

c) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru instruire de către școlile de șoferi;

e) vehiculele utilizate pentru închiriere sau a căror folosință este transmisă în cadrul unui contract de leasing financiar ori operațional;

f) vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.”

Norme metodologice:

“45¹. (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, prin cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice cheltuieli direct atribuibile unui vehicul, cum sunt cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului. Nu reprezintă cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile orice cheltuieli care nu pot fi direct atribuibile pentru un anumit vehicul. În sensul prezentelor norme, prin vehicul se înțelege orice vehicul având o masă totală maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și nu are mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146 - 147¹ din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.”

Pornind de la aceste temeuri legale, se reține că pentru a putea deduce integral taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de autoturisme, precum și aferentă cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, respectiv cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile

cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului s.a, este necesar ca persoana impozabilă să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii. Aceste condiții se referă la destinația utilizării autovehicolului, respectiv 100% în scopul activității economice, așa cum este definită în Normele metodologice, precum și întocmirea foilor de parcurs, conform informațiilor cerute de formularul-tip.

Deși prin contestație petenta susține că achizițiile efectuate sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile, nu aduce argumente concrete bazate pe documente, din care să reiasă modul în care a fost utilizat autoturismul Volkswagen Touareg achiziționat, dacă a fost destinat exclusiv activității economice sau a fost utilizat și pentru alte destinații, la ce autoturisme din proprietatea firmei au fost utilizate piesele de schimb achiziționate, documente din care să rezulte reparația acestora.

Afirmația petentei că autoturismul a fost utilizat pentru deplasarea administratorului societății, dl.... precum și a domnului ..., între diferitele locații din zonă, nu poate fi reținută în soluționarea contestației, întrucât nu este susținută de documente prevăzute de legislația contabilă și fiscală, documente care să ofere informații referitoare la scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

În același timp, simpla deținere a unei facturi completate conform prevederilor art.155 Cod fiscal nu conferă automat și exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției de bunuri și servicii. Deținerea unei facturi este o condiție obligatorie în exercitarea dreptului de deducere a TVA, așa după cum se precizează și în Directiva 2006/112/CE art.178 lit.a) invocată de petentă, dar nu și suficientă.

Astfel, în speță operează prevederi legale clare referitoare la dreptul de deducere limitativ al TVA , corelat cu obligația deținerii anumitor documente.

Întrucât petenta nu a prezentat , în susținere, documente prin care să infirme starea de fapt constatată de organele de inspecție fiscală prin actele încheiate, în mod legal societății XSRL nu i-a fost acordat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de ... lei aferentă achizițiilor de piese de schimb pentru autoturisme aflate în proprietatea societății și achiziției unui autoturism Volkswagen Touareg.

Referitor la contestarea de către petentă a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.X privind suma totală de ... lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă ... lei.

I. Prin contestație, petenta susține următoarele:

Urmare a inspecției fiscale, organele de control au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată cu privire la impozitul pe profit în suma de ... lei, pentru perioada 01.01.2011-31.12.2014 și cu privire la taxa pe valoare adăugată în cuantum de ... lei, pentru perioada 01.07.2016-31.07.2016.

a) Referitor la taxa pe valoarea adaugata

În urma controlului efectuat de către organele fiscale, prin modificarea bazei de impunere, a fost stabilită TVA suplimentară în cuantum de ... lei, aferentă facturii seria ... emisă de către ... S.R.L., reprezentând prestări de servicii, fără ca subscrisa să prezinte situații de lucrări din care să rezulte natura prestării și necesitatea acesteia.

Petenta susține că în cazul de față îndeplinește toate condițiile pentru deductibilitatea TVA așa cum sunt ele stipulate de art. 145-146 din Codul fiscal, în sensul că:

- deține pentru întreaga sumă în discuție factura care cuprinde toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. 5 din Codul fiscal, aspect necriticat de organul de control;

- achiziția serviciilor prestate cu privire la care s-a exercitat dreptul de deducere a fost efectuată în folosul operațiunilor taxabile (art. 145 alin. 2 C.f.), respectiv a fost efectuată pentru desfășurarea activității societății, respectiv pentru împachetarea produselor pe care petenta le livrează societăților cu care colaborează.

La pagina ... din raportul de inspecție fiscală întocmit, se arată că subscrisa, în cadrul procesului de producție, răspunde de ambalarea și etichetarea produselor finite /rezultatelor procesului de prelucrare, cheltuielile de ambalare și etichetare fiind cuprinse în costul planificat al produselor fabricate.

Or, factura pentru care nu i s-a recunoscut dreptul de deducere, este aferentă unor servicii de ambalare/împachetare, servicii care sunt destinate operațiunilor taxabile și au fost efectuate în scopul activității economice a societății. Având în vedere natura serviciilor prestate, este evident că nu se întocmesc situații de lucrări, rapoarte, etc, documente care nici măcar nu sunt prevăzute de normele legale în materie.

Ca și jurisprudență petenta invocă Directiva 2006/112/CE - Articolul 178, lit. a), considerând că îndeplinirea cumulativă a celor două condiții menționate în Directiva determină automat, în baza legii, deductibilitatea TVA în discuție.

b) Referitor la impozitul pe profit

În cadrul inspecției fiscale, organele de control au verificat impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2011-31.12.2014, stabilind obligație fiscală suplimentară în cuantum de 30.336 lei.

1. Cu privire la modul de calcul al amortizării fiscale și la aplicarea amortizării fiscale

Divergențele privind modul în care a fost calculat impozitul pe profit apar datorită modului de calcul al amortizării, organele de control fiscal constatând că s-a inclus pe costuri amortizarea unor mijloace fixe (cladiri) care nu au fost folosite în procesul productiv al societății.

Organele de control fiscal au arătat că pentru imobilele aflate în patrimoniul societății, nu este aplicabilă amortizarea fiscală, întrucât imobilele în discuție nu au fost folosite în cursul anului 2011 în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau în scopuri administrative, ele fiind scoase din circuitul productiv.

În analiza impozitului pe profit, organele de control au considerat ca tocmai site-ul de producție / imobilul din Ineu unde se desfășoară activitatea de producție este scoasă din circuitul productiv.

Imobilul din Ineu este locul în care se desfășoară activitatea de producție a subscisei, îndeplinind condițiile prevăzute în materie de amortizare fiscală, fiind mijloc fix amortizabil, utilizat în cadrul producției.

În ceea ce privește imobilul din Arad..., organele de control au afirmat faptul că este scos din circuitul productiv și că nu intră în categoria mijloacelor fixe pentru care se aplică amortizarea pe scară. Imobilul deține dotări specifice desfășurării unor activități proprii de birou, de analiză și de administrare a unei societăți comerciale, având birouri, sală de sedință, aparatură electronică necesară pentru desfășurarea activității comerciale și de administrare a subscisei, fiind utilizat în scopuri administrative.

Cu privire la imobilul din Arad, ..., acesta a fost achiziționat și amenajat în vederea închirierii/vanzării/obținerii unor venituri pentru subscisă, deci în vederea desfășurării activității economice a societății. O primă perioadă de la data achiziției, imobilul a fost supus unor modificări și lucrări de amenajare, pentru ca ulterior acesta să fie dat spre închiriere, operațiune economică cu implicații asupra veniturilor societății.

Astfel, lucrările au demarat în anul 2006 și au continuat până în prezent. Acest fapt rezultă și din autorizațiile de construire emise pe parcursul perioadei: Autorizație de Construire nr...., lucrări care au continuat până în prezent conform Autorizație de construire nr...., Autorizația de construire

2. Cu privire la încadrarea unor cheltuieli în categoria cheltuielilor cu regim de deductibilitate limitată

Organele de control fiscal au considerat că anumite cheltuieli efectuate cu impozitele locale și achiziții de piese de schimb destinate autoturismelor aflate în proprietatea societății se încadrează în regimul de deductibilitate limitată și nu integrală, nefiind utilizate în mod exclusiv în scopul activității economice a subscisei. Respectiv, cheltuielile sunt deductibile integral la calculul impozitului pe profit, fapt care rezultă din modul de utilizare, în scopul exclusiv al activității economice a subscisei și din documentele comunicate organelor de control în acest sens.

II. Ca urmare a inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Arad – Inspecție Fiscală, au constatat următoarele:

Societatea XSRL are ca obiect de activitate Fabricarea altor articole de îmbrăcăminte (exclusiv lenjeria de corp), Cod CAEN: 1413

Societatea verificată are deschis punct de lucru în localitatea Arad, ... jud Arad, în baza Certificatului ORC nr. ...

a) Referitor la impozitul pe profit

Organele de inspecție fiscală au verificat în perioada 2011-2014 modul de calcul al amortizării pe această perioadă, având în vedere faptul că societatea

detine in patrimoniu constructii (cont 212) in valoare contabila de ... lei, acestea neefiind utilizate integral in procesul productiv decat in parte, respectiv:

În anul 2011:

Clădirea situata în localitatea Ineu, ..., jud. Arad - amortizare lunara ...ei

Clădirea situata în localitatea Arad, strada Unirii nr. 7, jud Arad - amortizare lunara ... lei .

Aceste constructii nu au fost folosite în cursul anului 2011 în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau în scopuri administrative, ele fiind scoase din circuitul productiv .

Societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea in suma totala de ... lei (cont 6811).S-a constatat ca societatea a inclus pe costuri amortizarea unor mijloace fixe (cladiri) care nu au fost folosite in procesul productiv al societatii.

Prin urmare societatea nu respecta prevederile art 24 alin (2) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare, amortizarea nedeductibilă fiscal aferenta acestor imobilizari corporale fiind în suma de ... lei .

Impozitul pe profit cumulat datorat de societate este in suma de ... lei, prin aplicarea cotei de 16% potrivit prevederilor art.17 din din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare ...

Societatea a înregistrat in evidenta contabila si a declarat un impozit pe profit in suma ... lei, rezultand un impozit pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala in suma de ... lei.

În anul 2012:

Clădirea situata în localitatea Ineu, ... jud. Arad - amortizare lunara ...ei;

Clădirea situata în localitatea Arad, ... jud Arad - amortizare lunara ... lei;

Casa de locuit situata în loc. Arad, ... jud Arad - amortizare lunara ... lei.

Aceste constructii nu au fost folosite în cursul anului 2012 în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau în scopuri administrative, ele fiind scoase din circuitul productiv. Prin urmare societatea nu a respectat prevederile art 24 alin (2) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare, amortizarea nedeductibila fiscal aferenta acestor imobilizari corporale este in suma de ... lei .

Referitor la alte cheltuieli considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile, organele de inspectie fiscală au constatat faptul ca societatea a inclus pe costuri in cursul anului 2012 suma de ... lei reprezentand impozitul pe cladirile aflate in conservare scoase din circuitul productiv .Aceasta cheltuiala reprezinta o cheltuiala nedeductibila fiscal, deoarece nu este aferenta unor operatiuni taxabile .

De asemenea, organele de inspectie fiscala din cadrul IF Arad au constatat ca societatea verificata a înregistrat pe costuri achizitii de piese de schimb pentru autoturismele aflate in proprietatea societatii in suma de ... lei, respectiv impozite locale in suma ... lei .Aceste cheltuieli au regim de deducere limitata la 50 % din

valoarea lor. Prin urmare societatea nu are drept de deducere decât pentru suma de ... lei (...

Societatea, prin deducerea integrala a acestor cheltuieli, a incalcat prevederile art.21 alin.(4) lit. t) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare.

Ca urmare a celor mentionate mai sus organele de inspectie fiscala din cadrul IF Arad au redimensionat profitul fiscal al societatii, tinand cont de cheltuiala nedeductibila fiscal in suma de ... lei, rezultand astfel un profit fiscal recalculat in suma de ... lei și un impozit pe profit datorat cumulat in suma de ... lei.

Din acest impozit, societatea a inregistrat si declarat suma ... lei, rezultand un impozit pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala in suma de ... lei.

În anul 2013:

Clădirea situata în localitatea Ineu, ... jud. Arad - amortizare lunara ... lei;

Clădirea situata în localitatea Arad, ... jud Arad - amortizare lunara ... lei ;

Casa de locuit situata în loc. Arad, ... jud Arad - amortizare lunara ...lei .

Aceste constructii nu au fost folosite în cursul anului 2013 în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau în scopuri administrative, ele fiind scoase din circuitul productiv. Prin urmare societatea nu a respectat prevederile art 24 alin (2) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare, amortizarea nedeductibila fiscal aferenta acestor imobilizari corporale fiind in suma de ... lei .

Referitor la alte cheltuieli considerate de organele de inspectie fiscală ca fiind nedeductibile, organele de inspectie fiscală au constatat faptul ca societatea a inclus pe costuri in cursul anului 2013 suma de ... lei reprezentand impozitul pe cladirile aflate in conservare scoase din circuitul productiv .Aceasta cheltuiala reprezinta o cheltuiala nedeductibila fiscal, deoarece nu este aferenta unor operatiuni taxabile .

De asemenea, organele de inspectie fiscala din cadrul IF Arad au constatat ca societatea verificata a inregistrat pe costuri impozite locale in suma de lei, platite pentru autoturismele aflate in proprietatea societatiiAceste cheltuieli au regim de deducere limitata la 50 % din valoarea lor. Prin urmare societatea nu are drept de deducere dacat pentru suma de ... lei (....)

Societatea, prin deducerea integrala a acestor cheltuieli, a incalcat prevederile art.21 alin.(4) lit. t) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare.

Ca urmare a celor mentionate mai sus organele de inspectie fiscala din cadrul IF Arad au redimensionat profitul fiscal al societatii, tinand cont de cheltuiala nedeductibila fiscal in suma de ... lei, rezultand astfel un profit fiscal recalculat in suma de ... lei și un impozit pe profit datorat cumulat in suma de ... lei.

Impozitul pe profit cumulat datorat de societate este in suma de ... lei (... x 16%) din care a inregistrat si declarat suma ... lei, rezultand un impozit pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala in suma de ... lei.

În anul 2014

Clădirea situată în localitatea Ineu, ... jud. Arad - amortizare lunară ...lei;

Clădirea situată în localitatea Arad... jud Arad - amortizare lunară ... lei ;

Casă de locuit situată în loc. Arad..., jud Arad - amortizare lunară ...lei.

Aceste construcții nu au fost folosite în cursul anului 2014 în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau în scopuri administrative, ele fiind scoase din circuitul productiv. Prin urmare societatea nu a respectat prevederile art 24 alin (2) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare, amortizarea nedeductibilă fiscal aferentă acestor imobilizări corporale fiind în suma de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat faptul că societatea a inclus pe costuri în cursul anului 2014 suma de ... lei reprezentând impozitul pe clădirile aflate în conservare scoase din circuitul productiv .Această cheltuială reprezintă o cheltuială nedeductibilă fiscal deoarece nu este aferentă unor operațiuni taxabile .

Organele de inspecție fiscală din cadrul IF Arad au constatat că societatea verificată a înregistrat pe costuri impozite locale în suma de ... lei, plătite pentru autoturismele aflate în proprietatea societății (...) și achiziții de piese de schimb în valoare de ... lei, destinate autoturismelor aflate în proprietatea societății .Aceste cheltuieli au regim de deducere limitat la 50 % din valoarea lor. Prin urmare societatea nu are drept de deducere decât pentru suma de ... lei (... x 50%).

Societatea prin deducerea integrală a acestor cheltuieli a încălcat prevederile art. 21 alin.(4) lit t) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare.

Ca urmare a celor menționate mai sus organele de inspecție fiscală din cadrul I.F Arad au redimensionat profitul fiscal al societății, ținând cont de cheltuială nedeductibilă fiscal în suma de ... lei, rezultând astfel un profit fiscal recalculat în suma de ... lei și un impozit pe profit datorat cumulativ în suma de ... lei.

În concluzie, pe perioada verificată organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență impozit pe profit ... lei.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Verificarea taxei pe valoarea adăugată a vizat perioada 01.07.2016-31.07.2016.

Organele de inspecție fiscală din cadrul IF Arad au constatat că societatea respectă prevederile art. 297 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu următoarele excepții :

-societatea a dedus TVA în sumă de ... lei (baza impozabilă ...lei) aferentă facturii seria ... emisă de ... S.R.L. Arad reprezentând prestări de servicii, fără ca societatea să prezinte situații de lucrări din care să rezulte natura prestării și necesitatea acesteia, încălcând astfel prevederile art. 297 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 227/2015.

În concluzie, pe perioada verificată organele de inspecție fiscală au stabilit obligații suplimentare de natură TVA în sumă de ...ei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Societatea XSRL are sediul în localitatea Ineu, ..., jud. Arad, CUI ... J02/..., reprezentată legal prin dna ... în calitate de administrator.

Cauza supusă soluționării o reprezintă dacă în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligații suplimentare de natura impozitului pe profit și TVA, în sumă totală de ... lei, în condițiile în care petenta nu prezintă în susținerea contestației argumente clare și concrete care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să reiasă o altă stare de fapt decât cea prezentată în actele contestate.

În fapt, în perioada 2011-2014 societatea XSRL a inclus pe cheltuieli deductibile cu amortizarea suma totală de ... lei reprezentând amortizarea unor mijloace fixe (clădiri) care nu au fost folosite în procesul productiv al societății, nominalizând aceste clădiri, respectiv:

Clădirea situată în localitatea Ineu, ... jud. Arad - amortizare lunară ... lei;

Clădirea situată în localitatea Arad... Arad - amortizare lunară ... lei ;

Casă de locuit situată în loc. Arad, ...4, jud. Arad - amortizare lunară ... lei.

De asemenea, s-a constatat că în aceeași perioadă petenta a înregistrat pe costuri următoarele sume:

- suma de ... lei reprezentând impozit pe clădirile aflate în conservare, scoase din circuitul productiv, care reprezintă o cheltuială nedeductibilă fiscal deoarece nu este aferentă unor operațiuni taxabile;

- suma de ... lei reprezentând impozite locale plătite pentru autoturismele aflate în proprietatea societății (...) și achiziții de piese de schimb destinate autoturismelor aflate în proprietatea societății, cheltuieli cu regim de deducere limitat la 50 % din valoarea lor, respectiv ... lei.

Ținând cont de modul de calcul al impozitului pe profit, precum și de plățile efectuate de petentă, cu suma totală de ... lei a fost majorată baza impozabilă și a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

În ceea ce privește TVA, organele de inspecție au constatat că societatea a dedus TVA în sumă de ... lei (baza impozabilă ... lei) aferentă facturii seria ... emisă de ... S.R.L. Arad, reprezentând prestări de servicii, fără ca societatea să prezinte situații de lucrări din care să rezulte natura prestării și necesitatea acesteia, încălcând astfel prevederile art. 297 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 227/2015.

Prin contestație petenta susține că imobilul din Ineu este locul în care se desfășoară activitatea de producție a subscrisei, îndeplinind condițiile prevăzute în materie de amortizare fiscală, fiind mijloc fix amortizabil, utilizat în cadrul producției.

În ceea ce privește imobilul din Arad..., petenta susține că imobilul detine dotări specifice desfășurării unor activități proprii de birou, de analiză și de administrare a unei societăți comerciale, având birouri, sala de sedință, aparatură electronică, fiind utilizat în scopuri administrative.

Cu privire la imobilul din Arad, ... acesta a fost achiziționat și amenajat în vederea închirierii/vanzării/obținerii unor venituri. O primă perioadă de la data achiziției, imobilul a fost supus unor modificări și lucrări de amenajare, pentru ca ulterior acesta să fie dat spre închiriere .

Cu privire la încadrarea unor cheltuieli în categoria cheltuielilor cu regim de deductibilitate limitată , petenta susține că respectivele cheltuieli sunt deductibile integral la calculul impozitului pe profit , fapt care rezultă din modul de utilizare, în scopul exclusiv al activității economice și din documentele comunicate organelor de control în acest sens.

În ceea ce privește TVA în sumă de ... lei considerată de organele de inspecție ca fiind dedusă eronat, petenta susține că deține pentru întreaga sumă în discuție factura care cuprinde toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. 5 din Codul fiscal și achiziția serviciilor prestate cu privire la care s-a exercitat dreptul de deducere a fost efectuată în folosul operațiunilor taxabile (art.145 alin. 2 C.f.), respectiv a fost efectuată pentru desfășurarea activității societății, respectiv pentru împachetarea produselor pe care petenta le livrează societăților cu care colaborează.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.269 și 276 din Legea 207/2015 privind Codul fiscal:

“ART. 269 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

ART. 276 Soluționarea contestației

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

Prin urmare, potrivit temeiurilor legale citate, argumentele prezentate în contestație este necesar a fi susținute cu documente, cu elemente clare și identificabile, întrucât soluționarea contestației se face în limitele sesizării și în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei.

În acest sens, referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală privind neutilizarea unor imobile în scopul obținerii de venituri, având ca și consecință fiscală considerarea ca și nedeductibilă a amortizării acestora, petenta nu aduce argumente concrete privind destinația și utilizarea fiecărui imobil, ci doar cu caracter general și informativ.

De exemplu, în ceea ce privește **clădirea situată în localitatea Ineu, ... jud. Arad** , în contestație petenta susține doar că „*imobilul din Ineu este locul în care se desfășoară activitatea de producție a subscrisei, îndeplinind condițiile prevăzute în*

materie de amortizare fiscala, fiind mijloc fix amortizabil, utilizat in cadrul productiei », fără a preciza alte elemente cum ar fi :data achiziționării clădirii, ce activitate se desfășoară în incintă, de la ce dată, suprafața totală a clădirii, cât din această suprafață este destinată utilizării în scopul obținerii de venituri, modul de înregistrare în contabilitate a acesteia (valoare de intrare, eventuale îmbunătățiri, modificări, compartimentări etc), modul de calcul al amortizării etc.

Toate aceste informații susținute cu documente (contracte, note contabile, fișa mijlocului fix) reprezintă dovezi pe care se întemeiază contestația formulată de petentă împotriva unei stări de fapt constatate de organele fiscale. În lipsa acestora, organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului, soluționând contestația doar în limitele în care a fost sesizat.

Mai mult, afirmația petentei că imobilul din Ineu este locul în care se desfășoară activitatea de producție nu este confirmată de niciun document existent la dosarul contestației. Orice spațiu în care își desfășoară activitatea un contribuabil, fie producție, prestări de servicii, spații de depozitare, spații amenajate pentru activitatea de control și management sau orice altă destinație stabilită de societate, trebuie să fie înregistrat și declarat la instituțiile abilitate, respectiv ONRC și organele fiscale teritoriale, ca sediul social, punct de lucru sau sediu secundar. Nerespectarea acestei obligații atrage după sine neregistrarea, ca deductibile fiscal, a cheltuielilor cu impozitele și taxele ocazionate de întreținerea și utilizarea acestor spații.

Întrucât la dosarul cauzei nu există niciun document din care să reiasă faptul că la adresa din localitatea Ineu... jud. Arad, funcționează un sediu secundar sau un punct de lucru al societății XSRL și nici prin contestație petenta nu demonstrează cu dovezi clare acest lucru, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibilă suma de ... lei reprezentând cheltuiala cu amortizarea pe perioada 2011-2014 înregistrată de petentă pe costuri.

În ceea ce privește **imobilul situat în Arad, ...**, jud. Arad, petenta susține că *„imobilul deține dotări specifice desfășurării unor activități proprii de birou, de analiză și de administrare a unei societăți comerciale, având birouri, sală de ședință, aparatură electronică fiind utilizat în scopuri administrative”*, fără însă a detalia în ce constau aceste activități, dacă în acest imobil funcționează departamentul financiar-contabil, tehnic sau de management, ce fel de aparatură electronică există (video-proiector, flipchart, instalație audio-video), frecvența aproximativă a sedințelor conducerii societății, dacă contractele pentru utilități (apă, curent, gaz etc) sunt încheiate pe numele societății și înregistrate în contabilitate, argumente cu care petenta să facă dovada realității desfășurării unor activități proprii de birou, de analiză și de administrare a unei societăți comerciale.

În lipsa unor astfel de argumente bazate pe dovezi clare, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibilă suma de ... lei reprezentând cheltuiala cu amortizarea pe perioada 2012-2014 înregistrată de petentă pe costuri.

Referitor la **imobilul situat în Arad, ... jud.Arad**, petenta susține că *“acesta a fost achiziționat și amenajat în vederea închirierii/vanzării/obținerii unor venituri pentru subscrisa, deci în vederea desfășurării activității economice a societății. O primă perioadă de la data achiziției, imobilul a fost supus unor modificări și lucrări de amenajare, pentru ca ulterior acesta să fie dat spre închiriere, operațiune economică cu implicații asupra veniturilor societății. Astfel, lucrările au demarat în anul 2006 și au continuat până în prezent.”*

Deși, potrivit mențiunilor din Raportul de inspecție fiscală, la această adresă societatea XSRL are înregistrat punct de lucru, conform mențiunilor din certificatul ORC nr...., petenta nu face nicio referire la data dobândirii imobilului, modul de calcul și înregistrare în contabilitate a amortizării, dacă au fost executate și recepționate parțial lucrări de amenajare a imobilului, având în vedere prevederile art.24 alin.(11) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale pct.70² din Normele metodologice de aplicare ale acestui articol:

“ART. 24 Amortizarea fiscală

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

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

b) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate din surse proprii la mijloacele fixe din domeniul public, pe durata normală de utilizare, pe durata normală de utilizare rămasă sau pe perioada contractului de concesiune sau închiriere, după caz;

c) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune de cel care a efectuat investiția, pe perioada contractului sau pe durata normală de utilizare, după caz;

70². Pentru perioada în care mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel puțin pe o perioadă de o lună, recuperarea valorii fiscale rămase neamortizate se efectuează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală.

În aplicarea prevederilor lit. c) a alin. (11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, amortizarea fiscală a cheltuielilor cu investițiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune, se calculează pe baza perioadei inițiale a contractului, indiferent dacă acesta se prelungește ulterior, sau pe durata normală de utilizare rămasă, potrivit opțiunii contribuabilului, începând cu luna următoare finalizării investiției.”

În lipsa unor astfel de argumente bazate pe dovezi clare, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibilă suma de ... lei reprezentând cheltuiala cu amortizarea pe perioada 2011-2014 înregistrată de petentă pe costuri.

Referitor la constatarea din Raportul de inspecție fiscală privind suma totală de ... lei, înregistrată de petentă pe costuri în perioada 2011-2014, defalcată astfel:

- suma de ... lei reprezentând impozit pe clădirile aflate în conservare, scoase din circuitul productiv;

- suma de ... lei reprezentând impozite locale plătite pentru autoturismele aflate în proprietatea societății (...) și achiziții de piese de schimb destinate autoturismelor aflate în proprietatea societății, cheltuieli cu regim de deducere limitat la 50 % din valoarea lor, respectiv ... lei,

petenta susține că *„respectivale cheltuieli sunt deductibile integral la calculul impozitului pe profit, fapt care rezulta din modul de utilizare, în scopul exclusiv al activității economice și din documentele comunicate organelor de control în acest sens „fără a detalia cele susținute, fără a argumenta și documenta afirmațiile făcute.*

În lipsa oricărui argument sau dovezi care să susțină mențiunile din contestație ale petentei, organul de soluționare nu se poate substitui acesteia, soluționând contestația doar în limitele în care a fost sesizat, constatând că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă suma de ... lei reprezentând cheltuieli care nu sunt aferente unor operațiuni taxabile, precum și cheltuieli cu regim legal de deducere limitat la 50 % din valoarea lor.

Referitor la TVA în sumă de ... lei pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere, pe motiv că petenta nu a prezentat situații de lucrări din care să rezulte natura prestării serviciilor și necesitatea acestora, aferente facturii seria ... nr. ... emisă de către ... S.R.L., petenta susține că deține o factura care cuprinde toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. 5 din Codul fiscal și că achiziția serviciilor prestate a fost efectuată în folosul operațiunilor taxabile, respectiv a fost efectuată pentru împachetarea produselor pe care petenta le livrează societăților cu care colaborează.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;

Astfel, deși petenta susține că deține o factură pentru achiziția de servicii efectuată, care-i conferă dreptul de deducere, precizăm că simpla deținere a unei facturi completate conform prevederilor art.155 Cod fiscal nu conferă automat și exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției de bunuri și servicii. Deținerea unei facturi este o condiție obligatorie în exercitarea dreptului de deducere a TVA, așa după cum se precizează și în Directiva 2006/112/CE art.178 lit.a) invocată de petentă, dar nu și suficientă.

Astfel, în speță operează prevederi legale clare referitoare la dreptul de deducere limitativ al TVA, corelat cu obligația deținerii anumitor documente.

Cu toate că petenta susține că serviciile achiziționate au fost efectuate pentru împachetarea produselor pe care petenta le livrează societăților cu care colaborează, din consultarea bazei de date a ANAF rezultă că ... S.R.L. este o societate care are ca obiect de activitate întreținerea și repararea autovehiculelor. Mai mult, petenta nu prezintă, în susținerea celor înscrise în contestație, documente din care să reiasă natura și modul în care a fost efectuată prestarea de servicii efectuată de ... S.R.L.

Având în vedere considerentele prezentate în cele anterioare, în considerarea prevederilor art 279 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală și a celor de la pct.11.1 din OANAF 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală,

“ ART. 279 Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;”,

și întrucât prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr.X și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr.F-AR ..., petenta nu aduce argumente însoțite de documente care să constituie dovezi în susținerea celor afirmate și care să prezinte o altfel de stare fiscală decât cea surprinsă de organele fiscale, contestația formulată împotriva actelor administrativ-fiscale mai sus nominalizate, privind suma totală de ... lei reprezentând:

- impozit pe profit : ... lei;
- TVA : ... lei,

urmează să fie respinsă ca nemotivată.

Referitor la contestarea de către petentă a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.X emisă în dosar fiscal nr... de către AJFP Arad-Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.X emisă în dosar fiscal nr...., Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu a calculat suma totală de ... lei reprezentând:

- **accesorii în sumă de ... lei** aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei stabilit prin **Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice ...
- **accesorii în sumă de ... lei** aferente TVA în sumă de ... lei stabilită prin **Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice ...

Prin contestație petenta susține că, în ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit în sarcina sa, calculate la suma stabilită suplimentar

de catre organele de control, nu poate fi obligat la plata accesoriilor prin aplicarea principiului de drept, *accessorium sequitur principale*.

În ceea ce privește accesoriile aferente taxei pe valoare adaugata stabilită în sarcina sa , calculate la suma stabilita suplimentar de catre organele de control, în condițiile în care beneficiază de dreptul de deducere al TVA, petenta susține că nu poate fi obligată la plata accesoriilor prin aplicarea principiului de drept, *accessorium sequitur principale*.

În drept, în cauză sunt incidente dispozițiile art. 173 alin. (1), art. 174 alin. (1) și (2) și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:

ART. 173

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART. 174

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

ART. 176

Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile [art. 174](#) alin. (2) - (4) și [art. 175](#) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, pentru neachitarea la termenul de scadenta de către debitor a obligațiilor de plata, se datorează după acest termen dobânzi si penalități de întârziere calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenta si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

De asemenea, conform art. 94 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 republicat, obligațiile fiscale suplimentare de plată sunt purtătoare de accesorii, calculate în condițiile legii.

Având în vedere că, de la 01.01.2016, conform art. 113 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, competența inspecției fiscale a fost limitată la stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale, pentru perioadele ianuarie 2011 – decembrie 2015, precum și luna iulie 2016, verificate de inspecția fiscală conform Deciziilor de impunere nr. Xși Y, accesoriile aferente obligațiilor fiscale principale suplimentare stabilite în sarcina petentei prin Deciziile de impunere de mai sus, au fost determinate de unitatea fiscală de administrare a petentei, Serviciul Fiscal Orașenesc Ineu, conform deciziei contestate.

Astfel, sancțiunea constând în aplicarea de dobânzi de întârziere și penalități de întârziere vizează și diferențe de obligații de plată stabilite în sarcina contribuabililor de către organele de inspecție fiscală.

Petenta nu aduce niciun argument în ceea ce privește modul de calcul al accesoriilor sau referitor la eventuale plăți efectuate din cuantumul stabilit în sarcina sa în urma inspecției fiscale, nici în cazul impozitului pe profit stabilit suplimentar și nici în cazul TVA.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare în perioada emiterii actului administrativ fiscal contestat, se reține că în mod legal organele fiscale din cadrul Serviciului Fiscal Orașenesc Ineu au procedat corect la calculul accesoriilor aferente TVA pentru perioada 25.08.2012-25.10.2016, în suma totală de ... lei și accesoriilor aferente impozitului pe profit pentru perioada 25.04.2011-01.11.2016 în sumă de ... lei.

Potrivit principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,

coroborat cu pct. 11.1. lit. a) din Ordinul A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”,

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de societatea XSRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.Xemisă în dosar fiscal nr.... de către AJFP Arad-Serviciul Fiscal Orașenesc Ineu.

Pentru considerentele arătate, în temeiul art.279 alin. (5) din Legea nr.207/2015, republicată, titlul IX, privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele administrative fiscale, se

D E C I D E:

1. Respingerea, ca fiind lipsită de interes, a contestației formulate de societatea XSRL împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.Xemisă de A.J.F.P Arad-Activitatea de Inspecție Fiscală;

2. Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulate de societatea XSRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.Xprivind suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar;

3. Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulate de societatea XSRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr.Xprivind suma de ... lei reprezentând:

- impozit pe profit ... lei;
- TVA ... lei.

4. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de societatea XSRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.Xemisă în dosar fiscal nr.... de către AJFP Arad-Serviciul Fiscal Orașenesc Ineu, pentru suma de ... lei reprezentând:

- accesorii aferente impozitului pe profit : ... lei;
- accesorii aferente TVA : ... lei.

5. Prezenta decizie se comunica la:

- Societatea XSRL din localitatea Ineu,Arad
- DGRFP Timisoara - A.J.F.P Arad, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OPANAF nr.3741/2015
- Serviciul Fiscal Orașenesc Ineu

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Timiș sau Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,