



DECIZIA nr. 124/20.10.2011

privind soluționarea contestației

S.C."A-T" S.R.L.,

înregistrată la D. G.F.P. a județului V sub nr. /07.09.2011

Compartimentul soluționare contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice V a fost sesizat de Activitatea de inspecție fiscală -Serviciul de Inspecție Fiscală 5, prin adresa nr. /12.09.2011, înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. /15.09.2011 cu privire la contestația formulată de S.C."A-T" S.R.L. CUI Nr. ORG J...../2... cu sediul în municipiul V str....., bl. ..., sc. ..., ap. ..., jud V.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-VS din data de 17.08.2011 emisă de Direcția generală a Finanțelor Publice V, Activitatea de inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 17.08.2011 și înregistrat sub nr. F- VS /17.08.2011, prin care au fost stabilite în sarcina societății obligații fiscale suplimentare de plată în **sumă de xxxx lei**, respectiv:

- **impozit pe profit în sumă de xxx lei aferent bazei impozabile stabilită suplimentar în sumă de bbb lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de xxx lei;**
- **taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei aferentă bazei impozabile stabilită suplimentar în sumă de bbbb lei;**
- **majorări de întârziere aferente TVA în sumă de mmm lei.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. F-VS /17.08.2011, respectiv 05.09.2010, așa cum rezultă din confirmarea de primire a adresei nr. ... /23.08.2011 de înaintare a titlului de creanță contestat și de data înregistrării contestației la D.G.F.P. V- registratura generală, respectiv 07.09.2011, așa cum rezultă din ștampila acestei instituții, aplicată pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Compartimentul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. V este investit să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "A-T" S.R.L. contestă Decizia de impunere nr. F-VS din data de 17.08.2011 emisă de Activitatea de inspecție fiscală V-Serviciul Inspecție fiscală 5, solicitând recalcularea obligațiilor fiscale suplimentare de plată stabilite prin aceasta privind sumă de xxxx lei, din care impozit pe profit în sumă de xxx lei aferent bazei impozabile stabilită suplimentar în sumă de bbb lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de xxx lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei aferentă bazei impozabile stabilită suplimentar în sumă de bbbb lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de mmm lei, ținând seama de motivațiile prezentate astfel:

a) Imobilul situat în B, str., nr. nu a fost folosit decât în folosul S.C. "A-T" S.R.L. conform declarației pe proprie răspundere a administratorului societății prin

care se specifică faptul în perioada 01.01.2006-31.08.2010, împreună cu familia a locuit în F.;

b) Facturile de ștornare întocmite către RS S.R.L. GL și C E S.R.L. au fost făcute nu ca urmare a procedurii de faliment (insolvență) ci ca urmare a faptului că societățile în cauză au refuzat să recunoască serviciile prestate de S.C. "A-T" S.R.L.;

c) Provizionul în sumă de 129.301,85 lei, înregistrat la data de 31.12.2010 ca urmare a deschiderii procedurii de faliment (insolvență) asupra RS S.R.L. GL, trebuia ștornat la data de 31.12.2010, o dată cu înregistrarea facturilor de ștornare;

d) echipa de inspecție fiscală și-a depășit atribuțiile prin:

- aprecierea modului de folosire a imobilului situat în B fără a face o cercetare la fața locului și fără a lua în considerare explicațiile date de administratorul societății folosindu-se de faptul că pe cartea de identitate a administratorului este indicată aceeași adresă ceea ce nu implică și faptul de a locui la adresa respectivă;

- măsurile dispuse care nu reflectă operațiunile economice care au generat înregistrările contabile.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 17.08.2011 și înregistrat sub nr. F -VS/17.08.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-VS/17.08.2011 contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, V, Serviciul Inspecție fiscală 5 au consemnat rezultatele inspecției fiscale generale efectuată în perioada 04.07.2011-08.08.2011 la S.C."A-T" S.R.L.

Organele de inspecție fiscală au constatat că la data controlului S.C. "A-T" S.R.L. are sediul social declarat în V str. ..., bloc nr....., sc. ..., ap. ... și desfășoară activitatea- transport rutier de mărfuri - la punctul de lucru din B, str..... nr., jud. B unde dealtfel își are și domiciliu asociatul unic AD într-un imobil cumpărat în ianuarie 2007

Urmare verificării modului de evidențiere și declarare a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, în concordanță cu evidența contabilă, organele de inspecție fiscală au constatat:

Referitor la impozitul pe profit:

- **perioada verificată: 01.01.2007-31.03.2011**

- veniturile realizate de societate provin din activitatea de transport rutier de mărfuri.

- **pentru anul 2007**, organul de inspecție fiscală a stabilit, în sarcina societății obligațiile fiscale de plată în sumă de lei cu titlul de impozit pe profit precum și majorările și penalitățile aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, calculate până la data de 08.08.2011, rezultate din neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei, din care:

- suma de lei = cheltuieli privind dobânzi rate leasing preluat de la S.C. RS S.R.L. GL, în baza art. 21 alin. (4) lit. f) Cod fiscal fiind înregistrate fără documente justificative;

- suma de ... lei = 70% din cheltuielile cu dobânzile bancare (în sumă totală de .. lei) aferente creditului imobiliar contractat cu Banca T... pentru achiziționarea imobilului din B str. nr. utilizat atât ca locuință pentru familia asociatului unic cât și ca sediu pentru punctul de lucru deschis la această adresă, în baza prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

- suma de..... lei =70% din suma totală de lei reprezentând cota parte din cheltuielile privind amortizarea imobilului din B str. nr. cu destinația locuință, nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit în baza prevederilor art. 21 alin. (1), alin (4) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de 9.8.....,47 lei = cheltuieli de cu materialele de construcții pentru investiții și modernizări efectuate la imobilului din B str. nr., înregistrate în mod eronat în conturile de cheltuieli de exploatare și nu în conturile de imobilizări, conform prevederilor pct. 97 din OPANAF nr. 1752/2005 și art. 24 alin. (11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de - lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe recalculat de organul de inspecție fiscală, neînregistrată de societate, cu care a fost diminuată la control baza impozabilă la impozitul pe profit.

- **pentru anul 2008**, organul de inspecție fiscală a stabilit, în sarcina societății obligațiile fiscale de plată în sumă de lei cu titlul de impozit pe profit precum și majorările și penalitățile aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, calculate până la data de 08.08.2011, rezultate din neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de .. lei, din care:

- suma de .. lei= 70% din cheltuielile cu dobânzile bancare (în sumă totală de ... lei) aferente creditului imobiliar contractat cu Banca T... pentru achiziționarea imobilului din B str. nr. utilizat atât ca locuință pentru familia asociatului unic cât și ca sediu pentru punctul de lucru deschis la această adresă, în baza prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de ...lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe recalculat de organul de inspecție fiscală, neadmise la deducere în baza prevederilor art. 24 alin. (11) din Codul fiscal coroborat cu pct. 97 din OPANAF nr. 1752/2005;

- **pentru trimestrul I din anul 2009**, organul de inspecție fiscală a stabilit, în sarcina societății obligațiile fiscale de plată în sumă de lei cu titlul de impozit pe profit precum și majorările și penalitățile aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, calculate până la data de 23.02.2010, rezultate din neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de lei, din care:

- suma de lei= 70% din suma de . lei, cheltuieli cu dobânzile bancare aferente creditului imobiliar contractat cu Banca T pentru achiziționarea imobilului din B str. nr. utilizat atât ca locuință pentru familia asociatului unic cât și ca sediu pentru punctul de lucru deschis la această adresă, în baza prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de 20.059 lei = cota parte din cheltuielile privind amortizarea imobilului din B str. nr. aferentă părții din imobil cu destinația locuință nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit în baza prevederilor art. 21 alin. (1) și art. 24 alin. (11) din Codul fiscal coroborat cu pct. 97 din OPANAF nr. 1752/2005;

-**în trimestrele II-IV 2009**, când societatea a înregistrat pierderea în sumă de 131.945 lei și a declarat impozit minim în sumă de ... lei, organul de inspecție fiscală, nu a admis la deducere suma de ... lei reprezentând 70% din suma totală de 25.136,5 lei - cheltuieli cu dobânzile bancare aferente creditului imobiliar contractat cu Banca T pentru achiziționarea imobilului din B str. nr. utilizat atât ca locuință pentru familia asociatului unic cât și ca sediu pentru punctul de lucru deschis la această adresă, în baza prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a recalculat cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe considerând deductibilă suma de 3.389 lei necalculată de societate, pierderea fiscală stabilită la control fiind în sumă de 117.738 lei;

- **în anul 2010, pentru primele trei trimestre**, societatea a înregistrat pierdere contabilă în sumă de ... lei și a declarat impozit minim în sumă de .. lei. Organul de inspecție fiscală a stabilit că pierderea fiscală este de...,48 lei și se compune din:

a) suma de 1...,94 lei, cheltuieli nedeductibile din care:

- suma de .. lei = cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe înregistrată în plus de agentul economic;

- suma de .. lei = cota de 70% din valoarea neamortizată a imobilului B, str. nr. cu folosință mixtă, vândut și descărcat din gestiune în trimestrul II 2010;

- suma de ...,21 lei = cota de 70% din dobânzile bancare (suma totală de ...,44 lei) aferente creditului imobiliar contractat cu Banca T pentru achiziționarea imobilului din B str. nr. utilizat atât ca locuință pentru familia asociatului unic cât și ca sediu pentru punctul de lucru deschis la această adresă;

b) suma de ...,10 lei, venituri neimpozabile = cota de 70% din veniturile realizate din vânzarea imobilului din B str. nr. aferente părții din clădire cu destinația de locuință.

- **în trimestrul IV 2010**, societatea a înregistrat pierdere fiscală în sumă de ..,41 lei care a fost diminuată la control cu suma de lei cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe înregistrată în plus de agentul economic și prin urmare, la sfârșitul anului 2010 societatea are de recuperat o pierdere fiscală cumulată în sumă de 1...,27 lei.

Pentru trimestrul I 2011, organul de inspecție fiscală nu modifică baza impozabilă la impozitul pe profit.

Față de cele de mai sus, organul de inspecție fiscală a emis decizia de impunere nr. F-VS pentru obligațiile suplimentare de plată în sumă de ... lei din care impozit pe profit în sumă de xxx lei, majorări de întârziere la plată aferente impozitului pe profit în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă delei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

Perioada verificată: 01.01.2006-31.01.2011

a) Organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de 1..... lei din care:

- suma de 1...,43 lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor în sumă de . lei achiziționate în perioada 06.02.2006-.....10.2006 și utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică a firmei (aragaz, mașină de spălat, saltea, încălțăminte, haine) și mărfuri pierdute pentru care societatea nu are încheiat contract de asigurare în sumă de ... lei, nedeductibilă fiscal conform art. 128 alin. (4) lit. a din Codul fiscal;

- suma de.... lei reprezintă TVA neadmisă la deducere (70% din suma totală de 2...,2 lei) din facturile privind serviciile și consumurile de materiale (în sumă totală de 2....0,83 lei) înregistrate direct în conturile de exploatare în lunile ianuarie și august 2007, considerate la control, în baza art. 11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, ca fiind aferente cotei parte din imobilul din B str. nr., utilizat cu destinația de locuință, nedeductibile la calculul impozitului pe profit ;

- suma de 5...,31 lei reprezintă TVA neadmisă la deducere aferentă materialelor de construcții în sumă de 28.7.....,06 lei utilizate pentru modernizarea efectuată la partea din imobilul din B str. nr., cu destinația de locuință, în conformitate cu prevederile art. 128 alin. (4) lit.a) din Codul fiscal.

- suma de 3.... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă cotei de 30% din modernizare și a cheltuielilor cu servicii și materiale utilizate pentru imobilul din B str. nr., admisă la deducere la data efectuării operațiunilor de aprovizionare și pentru care la data vânzării imobilului societatea era obligată să efectueze ajustarea TVA conform prevederilor art. 149 alin. 2 lit.a) din Codul fiscal coroborat cu pct. 54 alin. (2) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal întrucât vânzarea acestuia intră în sfera operațiunilor scutite fără drept de deducere;

- suma de ... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor din patrimoniu (autoutilitara) pentru care societatea era obligată să efectueze ajustarea TVA la data de 1 februarie 2011 - data scoaterii din evidență ca plătitor de TVA;

b) organul de inspecție fiscală a stabilit diferența suplimentară în sumă de 1.... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă facturilor AT 100 și AT 101 din decembrie 2010 prin care societatea a ștornat suma neîncasată de la clienții S.C. C E S.R.L. GL și S.C. RS S.R.L. GL fără să dețină hotărâri judecătorești definitive și irevocabile privind închiderea procedurii de insolvență, conform art. 138 lit. d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 20 alin. (3) din normele de aplicare ale acesteia.

Față de cele de mai sus organul de inspecție fiscală a stabilit diferența suplimentară de obligație fiscală cu titlul de taxă pe valoarea adăugată în sumă de xxx

lei pentru care a stabilit că societatea datorează și majorările de întârziere în sumă de ...1 lei, calculate în procent de 0,1%, 0,05% și 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și penalități de întârziere în sumă de lei, calculate în procent de 15%, conform prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 și art. 120¹ alin. (2) lit. b) și lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 01.01.2006-08.08.2011.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la impozitul pe profit în sumă de xxx lei:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V este investită să se pronunțe dacă suma de xxx lei reprezentând impozit pe profit, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V este legal datorată de către S.C. "A-T" S.R.L.

Perioada verificată: 01.01.2007-31.03.2011

În fapt, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina S.C. "A-T" S.R.L. obligația totală în sumă de xxx lei cu titlul de impozit pe profit (pentru anul 2007 suma de 8... lei iar pentru anul 2008 suma de 2370 lei) aferentă următoarelor cheltuieli considerate nedeductibile la control:

- 23....39 lei, cheltuieli cu dobânzi rate leasing înregistrate de societate în anul 2007 fără documente justificative prin articolul contabil 666=471.

- 3....50 lei, compusă din cheltuieli cu dobânzile aferente creditului imobiliar contractat cu Banca T pentru achiziționarea imobilului din B str..... în sumă de 2....14 lei și suma de 7.9.....36 lei chetuieli cu amortizarea acestui imobil care a fost achiziționat în anul 2007 și a fost utilizat în perioada verificată, conform constatărilor organului de inspecție fiscală în proporție de 30% pentru nevoile firmei, în speță ca sediul al punctului de lucru deschis la aceeași adresă, iar în proporție de 70% drept locuință pentru familia asociatului unic.

- 9.8.....,47 lei reprezintă cheltuieli cu materialele de construcție utilizate pentru modernizarea imobilului de mai sus înregistrate în contabilitatea firmei în conturile de cheltuielile de exploatare și nu în contul „investiții în curs”.

Totodată organul de inspecție fiscală a recalculat amortizarea mijloacelor fixe din patrimoniul contribuabilului și a admis deducerea sumei de ... lei (1... lei-2.... lei) neînregistrată de contribuabil în evidențele sale contabile.

Astfel, pentru perioada 01.07.2007-31.12.2008, organul de inspecție fiscală, ținând seama de impozitul pe profit declarat, a stabilit în sarcina petentei obligația suplimentară de plată în sumă de xxx lei cu titlul de impozit pe profit.

Pentru trimestrul I al anului 2009, când societatea a înregistrat pierdere fiscală în sumă de ... lei, organul de inspecție fiscală a majorat baza impozabilă la impozitul pe profit cu suma de ...7 lei din care suma de ...7 lei reprezintă dobânzi aferente creditului imobiliar iar suma de ...9 lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea cotei de 70% din imobilul din B str. cu destinația locuință entru familia asociatului unic și a stabilit obligația suplimentară de plată în sumă de ... lei pentru care societatea datorează numai majorările și penalitățile de întârziere calculate pentru perioada 27.04.2009-23.02.2010, data închiderii exercițiului fiscal al anului 2009 când din declarația anuală privind impozitul pe profit a înregistrat pierdere fiscală și era obligată la plata impozitului minim.

Prin contestația formulată societatea susține că obligația suplimentară de plată cu titlul de impozit pe profit în sumă de xxx lei a fost incorect stabilită la control deoarece organul de inspecție fiscală în mod eronat a considerat că imobilul situat în B a fost utilizat și ca domiciliul al familiei acționarului unic fără a ține seama de declarația pe proprie răspundere a acestuia prin care arată că în fapt, în perioada verificată a locuit în F. la o rudă.

În drept, referitor la cheltuielile cu dobânzile aferente ratelor de leasing în sumă de 2...39 lei înregistrate fără documente justificative se fac aplicabile prevederile art. 19 alin.(1) și ale art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează, la:

“ART. 19

Reguli generale

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

“ART. 21

Cheltuieli

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

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

coroborat cu prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare

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

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Față de reglementările legale citate se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Totodată se reține că pentru a putea fi considerate deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile înregistrate în evidența contabilă trebuie să aibă la bază un document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

Din analiza contestației și a documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că petenta nu aduce nici un argument susținut cu documente justificative în baza cărora să se poată stabili o altă situație de fapt decât cea constatată de organul de inspecție fiscală.

În această situație organul de soluționare a contestației ținând seama de prevederile O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală care precizează la art. 206 referitor la forma și conținutul contestației **“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: c) motivele de fapt și de drept; d) dovezile pe care se întemeiază”** iar la art. 213 **“Soluționarea contestației: “(1) 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”** constată că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat suma de 2....39 lei reprezentând dobânzi rate leasing ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit deoarece societatea nu a prezentat documentele

justificative care au stat la baza înregistrării lor ca cheltuieli deductibile în perioada analizată.

Referitor la cheltuielile cu materialele de construcții în sumă de 9.8.....,47 lei și recalcularea amortizării mijloacelor fixe din patrimoniul societății în sumă de -2.208 lei în anul 2007, 1... lei în anul 2008, se reține că prin contestația formulată petenta nu aduce nici un argument în susținerea cererii sale și în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit.c) și d) și ale art. 213 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, organul de soluționare este obligat să facă aplicarea prevederilor pct. 11. lit.) din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizează:

“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 sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”

Referitor la cheltuielile cu dobânzile aferente creditului imobiliar în sumă de 2....31 lei (... lei pentru anul 2007+ 1...,14 lei pentru anul 2008 și 4.....17 lei pentru trimestrul I 2009) precum și la cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe în sumă totală de 28....,05 lei (7.9.... lei în anul 2007 și 2... lei din trimestrul I 2009) din documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

- în anul 2007 S.C. "A-T" S.R.L. a achiziționat în baza unui credit imobiliar un imobil în B, str. nr. în care a deschis un sediu secundar dar și-a schimbat domiciliul și familia asociatului unic.

În baza acestei constatări organul de inspecție fiscală a considerat că 70% din imobil nu a fost utilizat în scopul realizării de venituri impozabile și pe cale de consecință cheltuielile angajate cu imobilul respectiv sunt nedeductibile în aceeași proporție fiind în fapt cheltuieli în favoarea asociatului și a familiei acestuia.

Prin contestația formulată contestatoarea susține că în fapt în perioada verificată asociatul unic a locuit în F. la o rudă și în susținerea acestei afirmații depune la dosar o declarație pe proprie răspundere semnată de administrator AD.

În drept, în conformitate cu prevederile art.11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal “(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”.

Totodată conform prevederilor art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Deasemenea la art. 21 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal se precizează că sunt nedeductibile **“cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;”**

Din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că încă de la data achiziției imobilului în discuție, asociatul unic și-a schimbat și domiciliul în B, str. nr. unde a deschis și un punct de lucru pentru societate și pe cale de consecință de la aceeași dată orice cheltuială angajată în legătură cu imobilul a fost efectuată atât în interesul firmei cât și al asociatului unic.

Doar simpla achiziție a unui imobil pe numele societății nu poate fi considerată dovadă obiectivă pentru a demonstra utilizarea integrală a acestuia în scopuri economice.

Din contractul de vânzare cumpărare a imobilul achiziționat se reține că a fost construit și are compartimentările specifice unei locuințe, iar în conformitate cu jurisprudența comunitară, S.C. "A-T" S.R.L. avea obligația să prezinte organelor de inspecție fiscală acele dovezi obiective care să-i susțină declarația că în perioada verificată a desfășurat activități economice în imobilul achiziționat, pentru întreaga suprafață a imobilului iar familia sa a locuit în F.

Or, din documentele existente la dosar, rezultă că **nu a fost prezentată nicio dovadă obiectivă** care să susțină declarația pe propria răspundere a administratorului anexată și la dosarul contestației prin care vrea să demonstreze că *imobilul în discuție a fost folosit numai ca punct de lucru*.

Față de situația constatată la control și anume că imobilul a avut utilizare mixtă-atât ca locuință cât și ca sediu pentru punctul de lucru- se reține că administratorul avea obligația să delimiteze cheltuielile destinate realizării veniturilor impozabile care conform Codul fiscal sunt deductibile la calculul impozitului pe profit proporțional cu suprafața din imobil destinată sediului punctului de lucru și pe cele realizate în interes personal efectuate cu partea din imobil utilizată drept locuință.

Se reține totodată că prin contestația formulată petenta susține că imobilul a fost utilizat numai în interesul afacerii și depune la dosarul cauzei, în acest sens o declarație pe proprie răspundere dată de administratorul firmei în data de 07.09.2011 care nu poate fi utilizată în soluționarea favorabilă a cauzei atâta timp cât nu este susținută și de alte dovezi care să infirme cele constatate de inspecția fiscală.

Totodată se reține că în anul 2010 când societatea a vândut acest imobil, organul de inspecție fiscală a reîncadrat operațiunea și pe cale de consecință a recalculat cheltuielile privind valoarea neamortizată a imobilului vândut precum și veniturile impozabile realizate din această operațiune și a majorat pierderea fiscală realizată de societate în mod corespunzător.

În concluzie se reține că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a stabilit că cheltuielile în sumă de ... lei (cu dobânzile aferente creditului imobiliar și amortizarea imobilului din B str. ... nr.) sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Față de cele de mai sus se reține că în mod legal societate datorează a bugetul statului obligația fiscală suplimentară de plată în sumă de xxx lei cu titlul de impozit pe profit, reținerile din actul administrativ fiscal contestat referitoare la provizionul în sumă de lei neavând nici o influență asupra obligațiilor fiscale suplimentare stabilite pentru perioada verificată.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

Perioada verificată: 01.01.2006-31.01.2011

În fapt, se reține că:

a) organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei;

b) organele de inspecție fiscală a stabilit diferența suplimentară în sumă de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă facturilor AT 100 și AT 101 din decembrie 2010 prin care societatea a șornat suma neîncasată de la clienții S.C. C E S.R.L. GL și S.C. RS S.R.L. GL fără să dețină hotărâri judecătorești definitive și irevocabile privind închiderea procedurii de insolvență, conform art. 138 lit. d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 20 alin. (3) din normele de aplicare ale acesteia.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (1... lei+2... lei+5.... lei):

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă S.C. "A-T" S.R.L. datorează la bugetul statului obligația suplimentară de plată în sumă de 8.... lei cu titlul de taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care prin decizia de impunere nr. F VS/17.08.2011, organele de inspecție fiscală au reținut că societatea nu poate beneficia de deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de

bunuri și servicii în sumă de vvv lei care nu sunt destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, se reține că organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de 8.vv lei din care:

- suma de 1.2vv1 lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor în sumă de 6.vvv lei achiziționate în perioada 06.02.2006-.....10.2006 și utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică a firmei, conform art. 128 alin. (4) lit. a din Codul fiscal;

- suma de 2.vv lei reprezintă TVA neadmisă la deducere (70% din suma totală de 2.vvv,82 lei) din facturile privind serviciile și consumurile de materiale înregistrate direct în conturile de exploatare în lunile ianuarie și august 2007, considerate la control, în baza art. 11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, ca fiind aferente cotei părți de 70% din imobilul din B str. nr., utilizat cu destinația de locuință, nedeductibile la calculul impozitului pe profit;

- suma de ... lei reprezintă TVA neadmisă la deducere aferentă materialelor de construcții în sumă de 28.7.....,06 lei utilizate pentru modernizarea părții (70%) din imobilul din B str. nr., cu destinația de locuință.

Organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de 8.... lei deoarece contribuabilul nu a justificat necesitatea utilizării acestora în folosul obținerii de venituri, în sensul prevederilor art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În drept, se fac aplicabile prevederile art. 145 alin. (2) lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal

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

a) operațiuni taxabile;”

coroborat cu art. 128 alin. (4) lit.a din același act normativ care precizează: **“(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:**

a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;”

Astfel, potrivit prevederilor legale anterior menționate, dreptul de deducerea taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora în folosul operațiunilor taxabile, adică dreptul de deducere se câștigă și se exercită numai în situația în care bunurile și serviciile sunt destinate utilizării pentru **realizarea operațiunilor impozabile ale agentului economic, ori petenta nu a prezentat dovezi concludente care să demonstreze că poate beneficia de acest drept.**

Prin contestația formulată, domnul AD susține că imobilul a fost achiziționat pentru a desfășura activitățile economice pentru care este autorizată, iar autoritățile fiscale și-au depășit atribuțiile interpretând modul de folosire a imobilului în cauză.

Referitor la acest aspect se rețin următoarele:

1. În primul rând, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe în intelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”.

Astfel, art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să

nu fie luată în considerare sau sa fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale. Astfel, simpla achiziție a unui bun pe numele persoanei impozabile, nu constituie și o prezumție a utilizării în scop economic a bunului achiziționat.

2. În al doilea rând, jurisprudența Curtii Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 JR, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragraful 23 din cazul C-110/94 Inzo, se face trimitere la paragr. 24 din cazul C-268/83 R, unde Curtea a stabilit ca *este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauza de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile.*

3. În sfârșit, principiul prevalenței substanței asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplica în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul *luptei împotriva fraudei*, a evaziunii fiscale și a *eventualelor abuzuri*. Din acest motiv legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), a condiției de fond esențiale, aceea ca achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Cu alte cuvinte, din jurisprudența comunitară reiese că exercitarea dreptului de deducere a TVA de către persoanele impozabile nu trebuie confundată cu justificarea (demonstrarea) exercitării acestui drept în cadrul controalelor fiscale ulterioare, statele membre având suficientă putere de a solicita persoanei impozabile dovezi obiective care să susțină declarația acestora că achizițiile sunt destinate efectuării operațiunilor sale taxabile.

Ca atare, solicitarea prezentării de dovezi obiective, pentru demonstrarea intenției declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achiziții, nu reprezintă o cenzurare asupra oportunității dezvoltării unei afaceri de către persoana respectiva, în condițiile în care legislația fiscală și jurisprudența obligă acea persoană să și justifice dreptul de deducere exercitat prin decontul de TVA.

Faptul că societatea nu a utilizat bunurile achiziționate numai pentru realizarea operațiunilor sale taxabile rezultă atât din constatările organelor de inspecție fiscală cât și din susținerile administratorului SC "A-T" S.R.L., care prin contestația formulată pe de o parte nu face nici o referire la taxa pe valoarea adăugată dedusă în sumă de 1....,43 lei iar pe de altă parte recunoaște că are conform cărții de identitate, domiciliul stabilit la aceeași adresă cu punctul de lucru din B.

Prin urmare, considerăm ca organele de inspecție fiscală au procedat legal prin neadmiterea la deducere a TVA în sumă de 8.---- lei, aferenta cheltuielilor cu bunuri de uz casnic, servicii prestate și materiale de construcție, dedusa eronat de societate fara

a avea la baza documente legale prin care sa se justifice necesitatea efectuării acestor achiziții în folosul obținerii de venituri impozabile.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ---- lei:

cauza supusă soluționării Compartimentului Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. V este să se pronunțe dacă S.C. "A-T" S.R.L. era obligată să ajusteze taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă lucrărilor de modernizare a imobilului vândut precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor aflate în stoc la data la care a devenit neplătitor de tva.

În fapt, din raportul de inspecție fiscală nr. F VS/17.08.2011 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F VS/17.08.2011 rezultă că:

- pentru perioada supusă verificării organul de inspecție fiscală a admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de 3.----lei aferentă lucrărilor de modernizare efectuate asupra părții din imobilul din B, str..... destinată operațiunilor taxabile ale societății.

- în anul 2010 societatea a vândut imobilul din B, cu modernizările aferente.

- vânzarea este în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată scutită fără drept de deducere.

- în cazul lucrărilor de transformare în regie proprie a unei construcții, data primei utilizări a bunului după transformare este data documentului pe baza căruia cu valoarea transformării respective este majorată valoarea activului corporal fix, în speță N.C. nr. 25/31.05.2010;

- la data de 31.05.2010 societatea are obligația să ajusteze taxa pe valoarea adăugată dedusă conform art. 149 alin. 2 lit.a) din Codul fiscal.

- în anul 2011, începând cu data de 1 februarie, societatea nu mai este plătitoare de TVA conform art. 152 alin. (7) din Codul fiscal introdus prin O.U.G. nr. 117/2010 pentru modificarea și completarea [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale.

- organul de inspecție fiscală a ajustat taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate în baza facturii ----/12.09.2008 privind achiziționarea unei autoutilitare cu suma de 7.561 lei (2/5 din tva dedusă în sumă de 18.902 lei)

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 149 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare care precizează:

„Art. 149

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

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;

2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare. [...].”

coroborat cu prevederile H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal:

“54.(2) Taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă transformării sau modernizării unui bun imobil sau a unei părți a acestuia se ajustează de către persoana la dispoziția căreia este pus bunul imobil sau o parte a acestuia în situația în care lucrările de transformare ori modernizare sunt efectuate de către această persoană, iar valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală după transformare ori modernizare a bunului imobil sau a părții de bun imobil. În sensul prezentelor norme metodologice sunt luate în considerare operațiunile de transformare sau modernizare care conduc la majorarea valorii bunului imobil. În scopul calculării acestei depășiri se vor avea în vedere valorile reevaluate ale bunurilor respective, așa cum sunt înregistrate în contabilitate. Se consideră că bunurile sunt folosite pentru prima dată după transformare sau modernizare, pentru transformările sau modernizările bunurilor de capital prevăzute la [art. 149](#) alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, la data semnării de către beneficiar a procesului-verbal de recepție definitivă a lucrărilor de transformare a construcției în cauză. Prin proces-verbal de recepție definitivă se înțelege procesul-verbal de recepție la terminarea lucrărilor. În cazul lucrărilor de transformare în regie proprie a unei construcții, data primei utilizări a bunului după transformare este data documentului pe baza căruia este majorată valoarea activului corporal fix cu valoarea transformării respective.

.....
(5) Începând cu anul 2008, conform [art. 149](#) alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, dacă bunul de capital este utilizat total sau parțial în alte scopuri decât activitățile economice ori pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea deducerii se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare și proporțional cu partea din bunul de capital utilizată în aceste scopuri.[...].”

În raport de cele de mai sus se reține că se aplică prevederile art. 149 din Codul fiscal, citate pentru activele corporale fixe de natura bunurilor de capital vândute, dacă la achiziția sau, după caz, transformarea, modernizarea, fabricarea, construcția acestora taxa a fost dedusă total sau parțial și dacă următoarele operațiuni au intervenit în legătură cu un bun de capital după data aderării: achiziția sau, după caz, fabricarea, construcția, prima utilizare după modernizare sau transformare precum și pentru bunurile din patrimoniu pentru care contribuabilul a beneficiat de dreptul de deducere a TVA, utilizate pentru operațiuni scutite, după data scoaterii din evidența ca plătitor de taxă.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă ca S.C. "A-T" S.R.L. a achiziționat în anul 2007 un imobil pe care l-a modernizat în regie proprie și a beneficiat de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă acestor lucrări de modernizare iar în luna mai 2010 a vândut imobilul. Organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea dreptului de deducere a TVA aferentă materialelor folosite la modernizare, în favoarea statului conform art. 149 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

Totodată se reține că societatea verificată începând cu data de 01 februarie 2011 nu mai este plătitoare de TVA conform art. 152 alin. (7) din Codul fiscal iar organul fiscal a procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile aflate în patrimoniul societății și care după data de 01.02.2011 urmau a fi folosite pentru operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și prevederile legale în materie, se reține că S.C. "A-T" S.R.L. avea obligația ca la data scoaterii din evidență a mijlocului fix vândut, respectiv la data scoaterii din evidență ca plătitor de TVA să ajusteze, în favoarea statului taxa pe valoarea adăugată dedusă, potrivit dispozițiilor art.149 alin.1, alin. 2, alin. 4 și alin. 5 citate mai sus. din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct. 54 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele de mai sus se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată dedusă în sumă de 10.741 lei și prin urmare S.C. "A-T" S.R.L. datorează la bugetul statului această sumă.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ,, , lei.

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă S.C. "A-T" S.R.L. avea dreptul să diminueze taxa pe valoarea adăugată colectată cu suma de xxxx lei în baza unor facturi de ștornare pentru care nu poate face dovada necesității operațiunii de ștornare.

În fapt, prin decizia de impunere nr. F VS/17.08.2011, organul de inspecție fiscală a reîntregit obligația de plată a S.C. "A-T" S.R.L. cu taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi de ștornare a prestărilor de servicii către S.C. C E S.R.L. GL și S.C. RS S.R.L. GL pentru care societatea nu a prezentat hotărâri judecătorești definitive și irevocabile de închidere a procedurii de insolvență, conform art. 138 lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestă măsura organului de inspecție fiscală susținând că în fapt facturile de ștornare către cele două societăți nu au fost întocmite „ ca urmare a procedurii de faliment (insolvență) ci ca urmare a faptului că responsabilii societăților de mai sus menționate au refuzat să recunoască serviciile prestate de către "A-T" S.R.L. și concomitent contravaloarea acestora înscrisă în facturile de ștornare in Decembrie 2010”.

În drept, art. 138 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare precizează:

“Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

a) dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor;

b) în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum și în cazul anulării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive și irevocabile sau în urma unui arbitraj;

c) în cazul în care rabaturile, remizele, risturnele și celelalte reduceri de preț prevăzute la [art. 137](#) alin. (3) lit. a) sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;

d) în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului. Ajustarea este permisă începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de [Legea nr. 85/2006](#) privind procedura insolvenței, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă;

e) în cazul în care cumpărătorii returnează ambalajele în care s-a expedit marfa, pentru ambalajele care circulă prin facturare.

Din textul de lege citat mai sus se reține că societatea avea dreptul să reducă baza de impozitare și implicit taxa pe valoarea adăugată colectată numai în situația în care a fost emisă o factură și ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial înainte de livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sau, să dețină un document care să

ateste anularea totală sau parțială a contractelor pentru prestațiile în cauză **ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive și irevocabile sau în urma unui arbitraj** sau în cazul falimentului clienților săi ca urmare a **pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de [Legea nr. 85/2006](#) privind procedura insolvenței, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă;**

Se reține că societatea nu a prezentat nici la control și nici în faza de soluționare a contestației un document care să o îndreptățească să întocmească facturi de ștornare către cele două societăți.

Prin urmare se reține că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a stabilit că S.C. "A-T" S.R.L. datorează la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei diminuată prin facturile de ștornare fără a deține documentele justificative prevăzute de art. 138 Cod fiscal.

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de xxx lei din care aferente impozitului pe profit în sumă de xxx lei și taxei pe valoarea adăugată în sumă de mmm lei:

cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă S.C. "A-T" S.R.L. datorează la bugetul de stat obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de xxx lei cu titlul de majorări (dobânzi) și penalități de întârziere în condițiile în care prin prezenta decizie s-au reținut ca datorate obligațiile fiscale principale stabilite prin decizia de impunere nr. F VS/17.08.2011 asupra cărora au fost calculate.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS ---/17.08.2011 pentru diferența stabilită suplimentar de plată la impozitul pe profit în sumă de xxx lei au fost calculate majorări de întârziere (dobânzi) în sumă de --- lei, calculate în procent de 0,1%, 0,05% și 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și penalități de întârziere în sumă de 1--- lei, calculate în procent de 15%, conform prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 și art. 120¹ alin. (2) lit. b) și lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 25.04.2007-08.08.2011 iar pentru taxa pe valoarea adăugată datorată în sumă de xxx lei au fost calculate majorări de întârziere (dobânzi) în sumă de ---- lei și penalități de întârziere (15%) în sumă de --- lei până la data de 08.08.2011, contestate în totalitate de petentă.

În drept, sunt aplicabile: art. 119 alin. (1), art. 120 alin (1, 2 și 7) și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora

ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

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

- Conform [art. I](#) pct. 9 și [art. III](#) alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010 începând cu data de 1 iulie 2010, [articolul 119](#) se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

ART. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările 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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Conform [art. I](#) pct. 10 și [art. III](#) alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010 începând cu data de 1 iulie 2010, [articolul 120](#) se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 120

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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Prin Legea nr. 46 din 4 aprilie 2011 privind aprobarea [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 39/2010](#) pentru modificarea și completarea [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală alin. (7) a fost modificat astfel:

„(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

ART. 120^A 1 (intrat în vigoare începând cu data de 1 iulie 2010, conform [art. II](#) alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010)

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Deoarece în sarcina S.C. "A-T" S.R.L. au fost reținute ca datorate diferențele suplimentare de plată la impozitul pe profit în suma de xxx lei și la taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea majorărilor și penalităților de întârziere aferente obligațiilor fiscale principale și pe cale de consecință aceasta datorează și sumele accesorii în raport cu debitul, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" și pe cale de consecință contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere având în vedere că prin contestația formulată petenta nu aduce nici o critică privind modul de calcul al acestora sau perioada pentru au fost calculate.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza art. 216. și art. 217 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat se

DECIDE

1. Respingerea, ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de S.C. "A-T" S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../17.08.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului V-Activitatea de Inspecție fiscală V, pentru suma de xxxx lei, din care:

- **impozit pe profit în sumă de xxx lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de xxx lei;**
- **taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei;**
- **majorări de întârziere aferente TVA în sumă de mmm lei.**

2. Decizia nr. 124/20.10.2011 s-a întocmit în patru exemplare și se comunică celor în drept .

3. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,