

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**Direcția generală de soluționare a contestațiilor**

**DECIZIA nr. I 2008**  
**privind soluționarea contestației depuse de**  
**S.C. P L S.A din C,**  
**înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii a județului C – Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr., înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. cu privire la contestația formulată de **S.C. P L S.A** împotriva deciziei de impunere încheiată de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii a județului Cluj – Activitatea de inspecție fiscală.

Contestația are ca obiect suma totală de **x lei** reprezentând:

- Taxa pe valoarea adăugată în suma de **x lei**
- Majorări de întârziere în suma de x lei aferente taxei pe valoarea adăugată
- Penalități de întârziere în suma de x lei aferente taxei pe valoarea adăugată
- Impozit pe profit în suma de **x lei**
- Majorări de întârziere în suma de x lei aferente impozitului pe profit.
- Penalități de întârziere în suma de x lei aferente impozitului pe profit

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data comunicării deciziei de impunere, respectiv 02.06.2008, potrivit stampilei societății aplicată pe decizia de impunere și de data înregistrării contestației la Direcția generală a finanțelor publice a județului C, respectiv 02.07.2008, așa cum rezultă din stampila registraturii acestei instituții.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 și art. 209 alin. (1) lit. b din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările

si completarile ulterioare, Agenția Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe asupra contestației.

**I. SC P L IFN SA contesta decizia de impunere emisa de organele de inspectie fiscala ale Administratiei finantelor publice pentru contribuabili mijlocii a judetului C – Activitatea de inspectie, precizând următoarele:**

*Referitor la taxa pe valoarea adaugata:*

1. In data de 28.03.2007, SC P L SA a emis o factura in suma de x lei, cu TVA in suma de x lei, factura reprezentand contravaloare chirie imobil.

Desi aceasta operatiune se incadra in categoria celor mentionate la art. 141 alin. (2) lit. e din Codul fiscal, fiind scutita de TVA, societatea sustine ca din greseala factura a fost emisa cu TVA.

In luna noiembrie 2007 societatea a stornat aceasta factura, operatiunea incadrandu-se in prevederile pct. 40 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

Ulterior acestui moment, societatea a emis o noua factura, cu taxare inversa, deci fara TVA, corespunzator sumei pe care locatarul trebuia sa o plateasca, factura care inlocuia factura emisa initial.

Conform prevederilor titlului VI pct. 38 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004, SC P L SA a avut posibilitatea de a opta pentru plata sau neplata TVA raportata la operatiunile de inchiriere imobile. In acest sens societatea a depus o notificare la organele fiscale, prin care s-a precizat faptul ca incepand cu 12.04.2007 SC P L SA a optat pentru taxarea operatiunilor de inchiriere.

Aceasta optiune avea insa aplicabilitate pentru operatiunile contabile ulterioare datei de 12.04.2007. Or, cu privire la factura emisa in 28.03.2007, chiar corectata la un moment ulterior, aceasta optiune de taxare nu se putea aplica, dat fiind faptul ca se referea la o operatiune contabila anterioara momentului in care s-a optat pentru plata TVA.

Pentru aceste considerente se sustine ca era imposibil pentru SC P L SA sa aplice TVA aferenta unei facturi care in timp se situeaza anterior momentului in care s-a optat pentru taxarea operatiunilor de inchiriere, motiv pentru care, sustine contestatoarea, aceasta nu este

obligata la plata TVA in suma de x lei si a majorarilor de intarziere aferente.

2. Anterior inspectiei fiscale, societatea a solicitat Administratiei finantelor publice C sa precizeze daca masurile simplificate prevazute la art. 160<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 se aplica si in cazul leasingului financiar imobiliar.

Directia generala a finantelor publice a judetului C, prin adresa nr. ..../28.03.2005 precizeaza ca masurile de simplificare se aplica „numai pentru livrarile de bunuri prevazute la art. 160<sup>1</sup> alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal”, livrari care sunt definite la art. 128 din Codul fiscal. In continuare, organul fiscal a concluzionat ca leasingul financiar este o prestare de servicii in baza prevederilor art. 129 alin. (2) din Codul fiscal si „nu poate beneficia de aplicarea masurilor simplificate de TVA”.

Pe baza acestei comunicari, activitatea SC P L SA s-a desfasurat prin aplicarea regimului de taxare, respectiv deducerea TVA la achizitii si colectarea TVA la vanzare. In sustinere societatea invoca alin. (3) al art. 160<sup>1</sup> din Codul fiscal care precizeaza modalitatea de completare a facturilor (cu taxare inversa) in cazul livrarilor anumitor bunuri, bunuri ce sunt mentionate la alin. (2), printre care se numara si terenurile sau cladirile de orice fel si art. 128 din Codul fiscal care defineste livrarile de bunuri, referitor la contractele de leasing, arata expres la alin. (3) ca acestea nu fac parte din categoria livrarilor de bunuri, ci a prestarilor de servicii, conform art. 129 din Codul fiscal, fapt pentru care taxarea inversa nu este aplicabila.

Din punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala operatiunea de leasing este doar transmiterea catre utilizator a bunului achizitionat de catre finantator nu si achizitionarea bunului ce face obiectul leasingului de catre finantator.

In acest context, societatea nu trebuia sa aplice TVA pentru cumpararea imobilelor, aceasta operatiune fiind o livrare de bunuri, iar operatiunea de transmitere a dreptului de folosinta asupra acestor bunuri cumparate trebuia taxata cu TVA, dat fiind faptul ca este o operatiune de prestari servicii.

Din punct de vedere al organelor de inspectie fiscala o operatiune de leasing reprezinta doar transmiterea dreptului de folosinta asupra bunului, fara a include si cumpararea de catre finantator a bunului transmis, cumparare efectuata la cererea utilizatorului si in conditiile expres formulate de catre acesta.

Societatea sustine ca, contrazicand aceasta interpretare, Legea nr. 51/1995 stabileste obligatiile partilor in cadrul unei operatiuni de leasing analizand distinct la art. 9 care sunt obligatiile finantatorului.

Operatiunea de leasing, din punct de vedere al finantatorului, este compusa din cumpararea unui bun a carui folosinta este ulterior transmisa utilizatorului.

Intrucat dispozitiile art. 160<sup>1</sup> din Codul fiscal se refera la livrarea bunurilor si nu la prestari de servicii, contestatoarea sustine ca nu exista teme juridic care sa motiveze obligarea societatii la plata TVA in suma de x lei si a majorarilor de intarziere aferente.

**3.** Societatea arata faptul ca aferent perioadei verificate, organele de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere pentru TVA inregistrata in urmatoarele facturi de achizitie:

- factura nr. emisa de catre S.C. M S.R.L., prin care au fost achizitionate: flotor, cartus, rulment pompa, etc. In valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. lei emisa de catre S.C.W T S.R.L., prin care au fost achizitionate: instalatie de alimentare cu apa TWU-4-0812, in valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. emisa de catre S.C.W T S.R.L., prin care au fost achizitionate : vana 11/4 in valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. emisa de catre S.C.M S.R.L. prin care au fost achizitionate: masina de spalat, in valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

pe motiv ca acestea nu se incadreaza in prevederile art.145, alin.2 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat in opinia lor, produsele achizitionate nu concura la realizarea de operatiuni impozabile.

SC P L SA considera ca achizitia bunurilor mentionate in cauza reprezinta o livrare de bunuri in acceptiunea Codului fiscal, astfel organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru TVA deductibila inregistrata in facturile in cauza in suma de x lei plus dobanzi si majorari de intarziere.

*Referitor la impozitul pe profit societatea sustine ca:*

1. Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere aferent cheltuielilor efectuate cu amortizare a Cabanei M B in perioada 01.07.2003-31.12.2006, deoarece au fost incalcate prevederile art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, stabilind astfel un impozit suplimentar de x lei.

In luna aprilie 2003, SC P L SA a achizitionat Cabana M B in scopul de a o amenaja si de a desfasura o activitate economica in scopul realizarii de venituri, pentru care in perioada 2003-2005 s-a amenajat si intretinut aceasta cabana fara a se desfasura activitati turistice in ea. Odata cu aparitia O.G. nr.28/2006 prin care se limita obiectul de activitate al societatilor de leasing, s-a luat decizia transmiterii acestui activ prin divizare unei alte societati care sa o exploateze in continuare in scopuri turistice.

In opinia societatii contestatoare organele fiscale fac confuzie intre "cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile" si realizarea efectiva de activitati aducatoare de venituri, mai ales ca subscria a achizitionat si implicit a inceput amortizarea imobilizarii corporale potrivit legii, cu scopul de a realiza venituri.

Legiutorul a statuat clar ca sunt cheltuieli deductibile si cele efectuate in scopul realizarii de venituri si nu numai cele care sunt „aducatoare” de venituri.

SC P L SA mentioneaza ca organele fiscale au considerat ca, cheltuielile de amenajare si intretinere la Cabana M B sunt deductibile, deci sunt realizate in scopul realizarii de venituri, dar au considerat ca insusi amortizarea cladirii nu reprezinta o cheltuiala deductibila.

Mai mult, odata cu aparitia O.G. nr.28/2006 prin care se limita obiectul de activitate al societatilor de leasing, SC P L SA a dobandit parti sociale la societatea careia i-a transmis activul in urma divizarii, deci societatea contestatoare ar putea realiza venituri prin faptul ca, asociata fiind in acea societate, va incasa dividende in situatia realizarii de profit .

Organele fiscale nu au acordat drept de deducere cheltuielii cu amortizarea pentru perioada 01.07.2003-31.12.2006, or Cabana M B a fost achizitionata si amortizata incepand cu aprilie 2003, iar pentru perioada aprilie 2003-iunie 2003, organul de control care a intocmit raportul de inspectie fiscala pentru aceea perioada a acordat drept de deducere cheltuielii cu amortizarea aferente acelei perioade, fapt pentru care rezulta ca pentru aceeasi situatie interpretarile organelor fiscale din aceeaasi institutie sunt diferite.

In concluzie, SC P L SA considera ca, cheltuiala cu amortizarea este deductibila fiscal iar organul fiscal a stabilit incorect un impozit pe profit suplimentar de x lei plus majorari si penalitati de intarziere.

2. SC P L SA mentioneaza ca organele fiscale nu au considerat ca si cheltuiala deductibila urmatoarele facturi:

- factura nr. emisa de catre S.C. M S.R.L., prin care au fost achizitionate: flotor, cartus, rulment pompa, etc. In valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. lei emisa de catre S.C.W T S.R.L., prin care au fost achizitionate: instalatie de alimentare cu apa TWU-4-0812, in valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. emisa de catre S.C.W T S.R.L., prin care au fost achizitionate : vana 11/4 in valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. emisa de catre S.C.M S.R.L. prin care au fost achizitionate: masina de spalat, in valoare de x lei, TVA aferenta x lei,

pe motiv ca bunurile achizitionate nu sunt aferente realizarii de venituri in conformitate cu prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 si Anexa nr.1, Titlul II, pct.22 din H.G. 44/2004, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in valoare de x lei.

SC P L SA are sediul social in C, str.R nr.38-40, iar activitatea si-o desfasoara intr-un imobil inchiriat situat in, str.R nr.96B, deoarece imobilul situat in str.R nr.38-40 este impropriu pentru desfasurarea activitatii societatii contestatoare, pentru care in anul 2006 actionarii societatii au luat decizia ca in viitor in aceasta locatie sa se construiasca un alt imobil in care sa-si desfasoare activitatea.

Deoarece zona in care se situeaza imobilul din str.R este o zona mai inalta, unde alimentarea cu apa este deficitara, s-au facut investitii pentru rezolvarea problemei alimentarii cu apa si a presiunii acesteia prin achizitionarea bunurilor cu facturile mentionate, bunuri aflate la sediul din str.R, nr.38-40, fapt ce putea fi verificat si de organele fiscale care au apreciat incorect ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal intrucat bunurile achizitionate nu sunt aferente realizarii de venituri.

SC P L SA mentioneaza ca realizarea unei parti dintr-o investitie menita sa reduca cheltuielile cu functionarea societatii, si anume cu economisirea cheltuielilor cu chiria platita in prezent, se incadreaza in prevederile legale prin faptul ca, reducerea cheltuielilor duce la o marire a bazei impozabile care echivaleaza cu o realizare de venituri impozabile.

In ceea ce priveste factura nr. emisa de catre S.C.M S.R.L., prin care a fost achizitionata: masina de spalat, in valoare de x lei, TVA aferenta de x lei, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere pentru suma reprezentand cheltuiala, societatea contestatoare precizeaza ca are o sucursala in B, str.I, nr.4, CUI .., J40/...., unde detine mai multe incaperi in care se pot caza salariatii de la C care se deplaseaza in

interes de serviciu la B, realizandu-se astfel o economie la capitolul „cheltuieli cu cazarea” prin neapelarea la serviciile de spalatorie.

In concluzie, societatea contestatoare considera ca, cheltuiala cu bunurile achizitionate potrivit facturilor mentionate este deductibila fiscal, pentru care organele de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit suplimentar de x lei, majorari si penalitati de intarziere aferente.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 30.05.2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei finantelor publice pentru contribuabili mijlocii a judetului C – Activitatea de inspectie fiscala, au constatat urmatoarele:**

**1.Referitor impozitul pe profit:**

Perioada verificata: 01.07.2003 - 31.12.2007

1.In perioada supusa verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC P L SA a inregistrat amortizare aferenta imobilului Cabana M B, in valoare lunara de x lei pentru perioada 01.07.2003 – 31.12.2004, respectiv x lei pentru perioada 01.12.2005 – 31.12.2006, considerand aceasta amortizare ca si deductibila fiscal.

Din Nota explicativa, aflata la dosarul cauzei, luata directorului executiv al societatii contestatoare a rezultat ca, Cabana M B a fost achizitionata in aprilie 2003 cu scopul de a o amenaja si de a desfasura o activitate economica in scopul realizarii de venituri, iar pe perioada 2003-2005 s-a amenajat si intretinut activul dar nu a realizat activitati, in aceasta perioada, care sa genereze venituri.

Odata cu aparitia OG nr.28/2006, prin care s-a limitat obiectul de activitate al societatilor de leasing s-a luat decizia transmiterii acestui activ prin divizare unei alte societati care sa o exploateze in continuare in scopuri turistice. Astfel, pentru perioada 01.07.2003 – 31.12.2006 organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere aferent cheltuielii cu amortizarea Cabanei M B deoarece nu au fost respectate prevederile art.21 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Anexa 1, Titlul II, pct.22 din H.G.nr.44/2004 si a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar de plata in valoare de x lei.

2.Organele de inspectie fiscala nu au considerat ca si cheltuiala deductibila urmatoarele facturi:

- factura nr. emisa de catre S.C. M S.R.L., prin care au fost achizitionate: flotor, cartus, rulment pompa, etc. In valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. lei emisa de catre S.C.W T S.R.L., prin care au fost achizitionate: instalatie de alimentare cu apa TWU-4-0812, in valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. emisa de catre S.C.W T S.R.L., prin care au fost achizitionate : vana 11/4 in valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. emisa de catre S.C.M S.R.L. prin care au fost achizitionate: masina de spalat, in valoare de x lei, TVA aferenta x lei

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile intrucat bunurile achizitionate nu sunt aferente realizarii de venituri in conformitate cu prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si Anexa 1, Titlul II, pct.22 din HG nr.44/2004, astfel s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in valoare de x lei, dobanzi in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei.

### *2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata:*

Perioada verificata: 01.11.2004 - 31.12.2007

*Referitor taxa pe valoarea adaugata deductibila:*

In anul 2005 si 2006, SC PL SA a achizitionat :

#### Anul 2005

-conform facturii nr. si Contractului de vanzare cumparare, avand incheiere de autentificare nr.../10.02.2005 de la SC H SRL, imbil si teren in valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

-conform facturii nr. si Contractului de vanzare cumparare avand incheiere de autentificare nr...../01.04.2005 de la SC G Srl, imobil si teren in valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

-conform facturii nr si Contractului de vanzare cumparare avand incheiere de autentificare nr.../31.05.2005 de la SC C SRL, imobil si teren in valoare de x lei, TVA aferenta x lei.

#### Anul 2006

- factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei, achizitie de la SC R SRL – teren in suprafata de x mp – diferenta valoare conform act aditional la contractul de leasing;



-factura nr. si Contractul de vanzare cumparare avand incheiere de autentificare nr...../09.08.2006 de la SCCM V, imobil si teren in valoare de x lei, TVA aferenta x lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aferent acestor achiziti, SC PL SA a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata inscrisa pe facturile de achizitii, nerespectand prevederile art.160<sup>1</sup> alin.2 lit.b si c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevedere legala aplicabila din 2005, prin care furnizorii si beneficiarii aveau obligatia sa aplice masurile de simplificare, sa inscrie atat in jurnalul de cumparari cat si in cel de vanzari, in decontul de TVA , atat la rubrica de TVA deductibila cat si la TVA colectata, sumele aferente acestor achizitii in vederea ralizarii autolichidarii taxei pe valoarea adaugata, in conformitate si cu prevederile legale ale Cap.13, pct.65<sup>1</sup>, alin.1,3,4,8 si 9 din HG 44/2004 completata cu HG nr.84/2005.

In anul 2007, SC PL SA a primit factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in valoare de x lei, furnizor SCCM V, factura care la denumirea produselor sau serviciilor are inscris „c/val creanta reactivata”, asa cum reiese din Procesul – verbal din data de 27.03.2007, anexat la dosarul cauzei, fapt pentru care rezulta ca SC PL SA, in realitate are de a face cu o livrare de bunuri de natura bunurilor imobile, cladiri si terenuri.

Astfel, s-a constatat ca societatea avea obligatia sa aplice masuri de simplificare prevazute la art.160<sup>1</sup> alin.1,3,5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si Titlul IV, pct.82 din HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au luat Nota explicativa, anexata la dosarul cauzei, D-nei L A M, director executiv al SC PL SA, care mentioneaza ca pentru facturile primite nu sunt aplicabile masurile de simplificare deoarece in cazul acestor facturi se considera parte a unei operatiuni de leasing financiar, mai exact o tranzactie de vanzare a unui activ pe termen lung si de inchiriere a aceluiasi activ in regim de leasing(leaseback).

Organele de inspectie fiscala au constatat din contractele mentionate anterior, ca din punct de vedere economic acestea sunt contracte de vanzare-cumparare, SC PL SA intrand in posesia bunurilor respective ca si proprietar deplin, iar faptul ca ulterior aceste bunuri imobile fac obiectul unor contracte de leasing financiar, este o operatiune economica distincta, pentru care societatea a primit raspuns de la Serviciul de Metodologie si Asistenta Contribuabili. O baza legala cu

privire la notiunea de leaseback neexistand in Codul fiscal la data la care au fost perfectate aceste tranzactii, doar prin Ordinul 2374/2007 fiind introdusa baza legala, cu aplicabilitate de la 01.01.2008, aceasta neaplicandu-se retroactiv conform art.15 din Constitutia Romaniei.

Deasemenea, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibila inscrisa in urmatoarele facturi, deoarece aceste achizitii nu se incadreaza in prevederile art.145, alin.2 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat produsele achizitionate nu concura la realizarea de operatiuni impozabile pentru societate, astfel:

- factura nr. emisa de catre S.C. M S.R.L., in valoare de x lei, TVA aferenta x lei achizitie echipament de irigatii;

- factura nr. lei in valoare de x lei, TVA aferenta x lei si factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta x lei, emise de catre S.C.W T S.R.L., reprezentand achizitie de echipament de irigatii.

- factura nr. emisa de catre S.C.M S.R.L., in valoare de x lei, TVA aferenta x lei, prin care s-a achizitionat o masina de spalat.

*Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata:*

In luna martie 2007, SC P L SA a incheiat un contract de inchiriere de bunuri mobile si imobile cu SC V SRL, pe perioada 10.03.2007-31.12.2007, pentru care s-a emis factura nr. in valoare de x lei cu TVA aferent in suma de x lei, pentru care conform art.141, alin.3, lit.e din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunea este scutita de TVA.

Ulterior, SC PL SA a depus Notificarea privind operatiunea de taxare a operatiunilor prevazute mai sus, inregistrata la DGFP C sub nr. in data de 12.04.2007. Potrivit prevederilor Titlului VI, pct. 38, alin.3 din HG 44/2004 din care rezulta ca inchirierea efectuata este o operatiune impozabila incepand cu data depunerii notificarii, sau cu o data ulterioara depunerii notificarii, respectiv 12.04.2007, moment in care societatea avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata incepand cu data depunerii notificarii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC PL SA, in mod eronat, a emis factura nr. nr. cu TVA, pentru care nu si-a exercitat optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141, alin.2, lit.e din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, si ulterior a emis factura fiscala de stornare nr. respectiv cu minus suma de x lei, TVA aferenta de x lei. Deasemenea, SC PL SA a emis factura nr., reprezentand „c/v chirie cladire+imobil conform contract” in valoare de x

lei, cu mentiunea „taxare inversa”, si „c/v chirie tehnologice conform contract” in valoare de x lei, TVA aferenta de x lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC PL SA, in mod eronat a facturat cu taxare inversa „c/v chirie cladire+imobil conform contract”, intrucat inchirierea bunurilor imobile nu se incadreaza in prevederile art.160, alin.2 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare in anul 2007, in mod corect ar fi trebuit sa se storneze TVA aferenta inchirierii bunului imobil pentru care s-a optat pentru taxare pentru perioada 10.03.2007 la 11.04.2007, iar pentru perioada 12.04.2007 la 30.11.2007 sa se emita factura cu TVA, deoarece SC PL SA a optat pentru taxarea acestei operatiuni, in conformitate cu art.141, alin.2, lit.e din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in data de 12.04.2007. Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoare adaugata suplimentara aferenta inchirierii bunurilor imobile catre SC V SRL, pentru perioada 10.03.2007 – 30.11.2007, in valoare de x lei.

SC PL SA a prezentat organului de inspectie fiscala Notificarea privind anularea optiunii de taxare a operatiunilor prevazute la art.141, alin.2, lit.e din Codul fiscal, inregistrata la AFPCM C sub nr...../23.04.2008, prin care se anuleaza optiunea de taxare cu data de 12 aprilie 2007, conform prevederilor punctului 26 din HG 1579/19.12.2007 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca HG 1579/2007 a fost publicat in decembrie 2007 cu aplicare incepand cu 01.01.2008, deci SC PL SA putea opta pentru anularea optiunii de taxare incepand cu data de 01.01.2008 si nu cu data 12.04.2007, HG 1579/2007 neputand actiona retroactiv, deoarece in conformitate cu prevederile art.15, Titlul II, alin.2) din Constitutia Romaniei, legea dispune numai pentru viitor, cu exceptia legii penale mai favorabile.

**III. Luând in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:**

**1) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca**

**societatea contestatoare datoreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunii de inchiriere a unui imobil in baza contractului de inchiriere din data 09.03.2007, pentru perioada aprilie – noiembrie 2007, in conditiile in care societatea contestatoare a notificat taxarea acestei operatiuni incepand cu 12.04.2007.**

In fapt, SC PL SA a inchiriat bunuri mobile si imobile in baza unui contract de inchiriere din data 09.03.2007 incheiat cu SC V SRL, pe perioada 10.03.2007 – 31.12.2007, pentru care a emis factura nr. in valoare de x lei si TVA aferenta in suma de x lei, reprezentand chirie imobil pentru toata perioada de inchiriere si ulterior a depus Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.2 lit.e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, inregistrata sub nr...../12.04.2007 la Directia generala a finantelor publice C, cu data de la care se opteaza pentru taxare de 10.03.2007.

Societatea a considerat ulterior ca factura nr. a fost emisa din gresala cu TVA, fiind scutita de TVA si astfel a emis factura fiscala de stornare nr., reprezentand „storno diferenta factura”, respectiv cu minus suma de x lei si TVA aferenta in suma de x lei.

Totodata, SC PL SA a emis o noua factura fiscala catre SC Vedagro SRL sub nr., reprezentand „c/v chirie cladire + imobil conform contract” in valoare de x lei, cu mentiunea „taxare inversa” si „c/v chirie tehnologica conform contract” in valoare de x lei cu TVA aferenta in suma de x lei.

Ulterior, SC PL SA a depus Notificarea privind anulara optiunii de taxare a operatiunilor prevazute la art. 141 alin.(2) lit.e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform prevederilor pct.26 din HG nr.1579/19.12.2007, la Directia generala a finantelor publice Cluj sub nr..../23.04.2008 prin care a anulat optiunea de taxare din data de 12.04.2007.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a emis eronat factura fiscala nr. cu taxa pe valoarea adaugata, deoarece la momentul emiterii facturii operatiunea de inchiriere era scutita de TVA conform prevederilor art.141 alin.2 lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare iar factura nr. a fost emisa eronat cu taxare inversa, intrucat inchirierea bunurilor imobile nu se incadreaza in prevederile art.160 alin.2 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au constatat prin raportul de inspectie fiscala ca societatea contestatoare a optat pentru taxarea operatiunilor de inchiriere incepand cu data depunerii notificarii, respectiv 12.04.2007, conform prevederilor Titlului VI, pct.38, alin.3 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si a beneficiat de acesta optiune pana la data emiterii facturii de stornare nr. 20070965/30.11.2007, mai exact pe perioada 12.04.2007 pana la 30.11.2007 astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara pentru aceasta perioada in suma de x lei, conform sumelor datorate din contractul de inchiriere.

**In drept**, potrivit art.141, alin.(2), lit.e si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu 01.01.2007, se prevede :

**„ART. 141**

***Scutiri pentru operatiuni din interiorul țării[...]***

***(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:***

***[...]***

***e) arendarea, concesiunea, inchirierea și leasingul de bunuri imobile, cu următoarele excepții:***

***1. operațiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;***

***2. închirierea de spații sau locații pentru parcare autovehiculelor;***

***3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate definitiv în bunuri imobile;***

***4. închirierea seifurilor;[...]***

***(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin norme.”***

Aceste prevederi legale se coroboreaza cu prevederile pct.38, alin.(1), alin.(3), alin.(5), alin.(6) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

***„38. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoană***

**impozabilă poate opta pentru taxarea oricăreia din operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia, construit, achiziționat, transformat sau modernizat la sau după data aderării, în condițiile prevăzute la alin. (2) - (9). Pentru bunurile imobile sau părți ale acestora, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării se aplică prevederile tranzitorii de la art. 161 din Codul fiscal. În sensul prezentelor norme sunt luate în considerare operațiunile de transformare sau modernizare care conduc la majorarea valorii bunului imobil.**

**[...]**

**(3) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa 1 la prezentele norme metodologice și se va exercita de la data depunerii notificării sau de la o altă dată ulterioară înscrisă în notificare. În situația în care opțiunea se exercită numai pentru o parte din bunul imobil, această parte din bunul imobil care se intenționează a fi utilizat pentru operațiuni taxabile, exprimată în procente, se va comunica în notificarea transmisă organului fiscal.**[...]

**(5) Persoana impozabilă care a optat pentru regimul de taxare în condițiile alin. (1) poate aplica regimul de scutire de taxă prevăzut la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, de la data înscrisă în notificarea prevăzută la alin. (7).**

**(6) Persoanele impozabile care au optat tacit înainte de data aderării pentru închirierea, concesiunea sau arendarea de bunuri imobile, trebuie să depună notificarea prevăzută în anexa 1 la prezentele norme în termen de 90 de zile de la data aderării. Persoanele impozabile care au depus notificări pentru taxarea operațiunilor de închiriere, concesiune sau arendare de bunuri imobile, înainte de data aderării, nu mai au obligația să aplice acest regim de taxare pe o perioadă de 5 ani de la data înscrisă în notificare, dacă depun notificarea pentru renunțarea la regimul de taxare prevăzută la alin. (7) și nu este necesară modificarea notificării în sensul menționării suprafeței bunului imobil, în loc de procent din bunul imobil, conform mențiunilor din anexa 1 la prezentele norme. [...]**”.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că închirierea este o operațiune scutită de taxă pe valoarea adăugată, iar în cazul în care se optează pentru taxarea acestei operațiuni, persoanele impozabile respectiv prestatorii trebuie să depună

o notificare in acest sens la organul fiscal teritorial, iar taxarea operatiunii se aplica de la data depunerii notificarii sau de la o data ulterioara inregistrata in notificare.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se retine faptul ca desi SC PL SA a optat pentru taxarea operatiunilor prevazute la art.141 alin.2 lit.e din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, aceasta optiune se aplica de la data depunerii notificarii, si anume 12.04.2007 si nu de la data de 10 martie 2007 inregistrata in notificare, situatie in care factura nr. din data de 28.03.2007, in valoare de x lei si TVA aferenta in suma de x lei, reprezentand chirie imobil pentru toata perioada de inchiriere conform contractului de inchiriere, la momentul emiterii era scutita de taxa pe valoarea adaugata conform prevederilor mentionate.

Ulterior SC PL SA, prin contestatia depusa, admite ca aceasta operatiune este scutita de taxa pe valoarea adaugata si din greseala a fost emisa factura nr. cu TVA astfel, in luna noiembrie 2007 a stornat factura de mai sus cu factura in rosu nr. si a emis o noua factura nr. ..../30.11.2007, cu mentiunea „taxare inversa” pentru operatiunea de inchiriere „cladire + imobil”, factura care inlocuia factura emisa initial.

Avand in vedere ca SC PL SA a depus Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor de inchiriere la Directia generala a finantelor publice C, inregistrata sub nr...../12.04.2007, in mod corect societatea contestatoare ar fi trebuit sa storneze pentru perioada 10.03.2007 – 12.04.2007 numai taxa pe valoarea adaugata aferenta inchirierii bunului imobil pentru acesta perioada.

Chiar si in conditiile in care s-ar lua in considerare data de 10.03.2007, data de la care societatea considera ca a optat pentru taxarea operatiunii, nu are relevanta din punct de vedere al stabilirii diferentei de taxa pe valoarea adaugata, intrucat asa cum rezulta din constatările din raportul de inspectie fiscala pag.12, organele de inspectie fiscala au anulat taxa pe valoarea adaugata colectata pe perioada 10.03.2007 – 12.04.2007, situatie favorabila societatii contestatoare.

Tinand cont de aceeași notificare SC PL SA era obligata sa emita factura cu taxa pe valoarea adaugata, pentru perioada 12.04.2007 – 31.11.2007, deoarece din data 12.04.2007 si pana la 30.11.2007, cand societatea a stornat factura initiala si a emis factura nr. ..../30.11.2007 cu mentiunea „taxare inversa”, societatea contestatoare a optat pentru taxarea acestei operatiuni in conformitate cu prevederile art.141 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Mai mult, conform art.160 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu aplicare de la 01.01.2007, se prevede:

**„ART. 160**

***Măsuri de simplificare***

***[...].***

***(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:***

***a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;***

***b) clădirile, părțile de clădire și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare;***

***c) lucrările de construcții-montaj;***

***d) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele aflate în stare de faliment declarată prin hotărâre definitivă și irevocabilă;***

***e) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.[...]***

se retine ca inchirierea bunurilor imobile nu se incadreaza acestor prevederi iar factura emisa cu taxare inversa a fost si aceasta emisa eronat, societatea contestatoare avand obligatia sa emita factura fiscala cu TVA pentru operatiunea de inchiriere aferenta perioadei 12.04.2007-31.11.2007, perioada pentru care societatea contestatoare a renuntat la regimul de scutire al operatiunii, optand pentru taxarea acesteia.

In ceea ce priveste Notificarea privind anularea optiunii de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.2 lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, inregistrata la Directia generala a finantelor publice C sub numarul ..../23.04.2008, din adresa nr...../09.07.2008 emisa de Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii a judetului C inregistrata la Directia de solutionare a contestatiilor sub numarul ..../15.07.2008, rezulta ca imobilul inchiriat a fost vandut societatii SC V SRL V inca din luna octombrie 2007, motiv pentru care nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat la data depunerii notificarii bunul imobil nu mai era inchiriat si nu mai era in proprietatea SC PL SA.

Referitor la sustinerea contestatoarei privind dreptul acesteia de a storna o factura emisa eronat cu taxa pe valoarea adaugata, in baza pct.40 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003



privind Codul fiscal, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat societatea contestatoare omite un aspect important si anume faptul ca pentru perioada 12.04.2007 – 30.11.2007 a depus Notificarea din 12.04.2007 prin care a optat pentru taxarea operatiunilor facturate in 28.03.2007 si prin urmare pentru aceasta perioada avea obligatia sa colecteze TVA, facturarea cu taxa pe valoarea adaugata nefiind emisa eronat, avand in vedere ca aceasta a intrat sub incidenta manifestarii de vointa exprimata in baza unui act care isi produce efecte valabile pe perioada respectiva.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal au constatat ca SC PL SA datoreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de inchiriere de bunuri imobile, fapt pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC PL SA pentru suma de **x lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata.

**2) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea contestatoare avea obligatia sa aplice masurile de simplificare, respectiv taxare inversa pentru achizitii de terenuri si bunuri imobile in baza facturilor emise in perioada 2005-2007, in conditiile in care furnizorul nu a mentionat pe factura „taxare inversa”.**

**In fapt**, SC PL SA a achizitionat cladiri, terenuri si a inregistrat taxa pe valoarea adaugata deductibila conform urmatoarelor facturi fiscale emise de la diversi furnizori in baza unor contracte de vanzare-cumparare, pe care le-a considerat ulterior ca fiind bunuri imobile care fac obiectul unor contracte de leasing financiar, astfel:

In anul 2005:

-factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei, emisa de SC H SRL reprezentand imobil si teren conform contractului de vanzare-cumparare avand incheiere de autentificare nr...../10.02.2005;

-factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei, emisa de SC G SRL, reprezentand imobil si teren conform contractului de vanzare-cumparare avand incheiere de autentificare nr...../01.04.2005;

-factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei, emisa de SC C T SRL, reprezentand imobil si teren conform contractului de vanzare-cumparare avand incheiere de autentificare nr....../31.05.2005;

In anul 2006:

-factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei, emisa de SC R T SRL, reprezentand teren conform act aditional la contractul de leasing nr...../03.09.2003;

-factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei, emisa de SCCM V, reprezentand imobil si teren conform contractului de vanzare-cumparare avand incheiere de autentificare nr...../09.08.2006;

In anul 2007:

-factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei, emisa de SCCM V, reprezentand „cval creanta reactivata”

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de achizitii, nerespectand prevederile art.160<sup>1</sup> alin.2 lit.b si c din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si a pct.65<sup>1</sup> alin.1,3,4,8,9 din HG nr.44/2004, in vigoare pentru anii 2005 si 2006. si a art.160 alin.1,3,5 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si Titlul IV, pct.82 din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare de la 01.01.2007.

**In drept**, potrivit art.160<sup>1</sup>alin.(1),(2), lit. b) si c), alin.(3),(5) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, si a pct.65<sup>1</sup> alin.(1),(3),(4),(8),(9) din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la 31.12.2006,

### **„ART. 160<sup>1</sup>**

#### ***Măsuri de simplificare***

***(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.***

***(2) Bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate sunt:***

***[...]***

***b) terenurile de orice fel;***

***c) clădirile de orice fel sau părți de clădire. Este considerată clădire orice construcție legată nemijlocit de sol;***

***[...]***

***(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă". Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și***

**de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.**

**[...]**

**(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile fiscale emise pentru bunurile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factura fiscală și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)."**

**„Norme metodologice:**

**65<sup>1</sup>. - (1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. Nu se aplică taxare inversă în cazul în care vânzătorul sau cumpărătorul nu este persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, pentru aceste operațiuni aplicându-se regimul normal de taxă pe valoarea adăugată. Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 atât la cumpărător, cât și la furnizor este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată. În cazul vânzătorului, deducerea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei colectate este similară cu încasarea acesteia, iar la cumpărător, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei înscrise în factura de achiziții este echivalentă cu plata acesteia. Taxarea inversă se poate aplica la fiecare stadiu al circuitului economic, indiferent prin câte verigi se trece, dar se stopează atunci când nu mai sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 160<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, respectiv când una dintre părți nu este înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.**

**[...]**

**(3) În înțelesul titlului VI din Codul fiscal, prin clădire se înțelege orice construcție legată nemijlocit de sol, având una sau mai multe încăperi, și care servește la adăpostirea de oameni, de animale și/sau de bunuri mobile corporale. Prevederile art. 160<sup>1</sup> din Codul fiscal se aplică numai pentru livrarea ca atare a unei clădiri sau a**

**unei părți de clădire, dar nu se aplică pentru contractele de construcții-montaj având ca obiect construirea unei clădiri sau a unei părți de clădire, în acest caz lucrările de construcții-montaj fiind considerate prestări de servicii.**

**(4) Sunt considerate părți de clădire în sensul art. 160<sup>1</sup> din Codul fiscal, acele componente ale unui bun imobil care îndeplinesc cerințele stipulate la alin. (3). Nu se consideră a fi părți de clădire bunurile mobile corporale care sunt utilizate pentru realizarea unei clădiri, cum ar fi: ascensoarele, ferestrele, aparatele de aer condiționat, orice alte materiale utilizate pentru construcția unei clădiri.**

**[...]**

**(8) Livrările de bunuri prevăzute la art. 160<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal, efectuate după data de 1 ianuarie 2005, se consemnează în facturi fiscale de către furnizori, care se întocmesc ca și pentru orice altă operațiune taxabilă, respectiv vor conține și baza de impozitare, și taxa pe valoarea adăugată aferentă, având în plus mențiunea "taxare inversă". Pentru valoarea bunurilor fără taxa pe valoarea adăugată, furnizorii vor efectua înregistrările contabile obișnuite pentru această operațiune, iar pentru suma taxei pe valoarea adăugată vor înregistra contabil 4426 = 4427. Furnizorii nu încasează taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura fiscală de la beneficiari, deși aceasta figurează în totalul de plată al facturii fiscale. Factura fiscală se înregistrează atât în jurnalul de vânzări, cât și în jurnalul de cumpărări, sumele fiind preluate corespunzător în decontul de taxă pe valoarea adăugată. Furnizorii deduc integral taxa pe valoarea adăugată la nivelul taxei colectate din facturile fiscale emise pentru livrările de bunuri pentru care au aplicat mențiunea "taxare inversă", chiar dacă sunt plătitori de taxă pe valoarea adăugată cu regim mixt. [...]**

**(9) Beneficiarii vor efectua înregistrările contabile obișnuite pentru o achiziție de bunuri sau pentru un avans, după caz, pentru valoarea bunurilor sau, după caz, a avansului, fără taxa pe valoarea adăugată, iar pentru suma taxei pe valoarea adăugată din factura fiscală se efectuează înregistrarea 4426 = 4427. Factura fiscală se înregistrează atât în jurnalul de vânzări, cât și în jurnalul de cumpărări, sumele fiind preluate corespunzător în decontul de taxă pe valoarea adăugată.[...]."**

Pentru perioada incepand cu 01.01.2007 sunt aplicabile prevederile art.141 alin.(2) lit.e), f) pct.1. si 2., alin.(3)din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

**„ART. 141**

**Scutiri pentru operatiuni din interiorul țării**

[...]

**(2) Următoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:**

[...]

**e) arendarea, concesionarea, închirierea și leasingul de bunuri imobile, cu următoarele excepții:**

[...]”

**f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. [...]. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:**

**1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;**

**2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;**

[...]

**(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operatiunilor prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin norme.”**

Potrivit prevederilor legale mentionate rezulta ca atat furnizorii cat si beneficiarii bunurilor reprezentand terenuri si cladiri sau parti de cladire sunt obligati sa aplice masurile de simplificare si sa inscrie pe facturile fiscale mentiunea “taxare inversa”, sa inscrie atat in jurnalul de cumparari cat si in jurnalul de vanzari aceste achizitii si sa inscrie in decontul de taxa pe valoarea adaugata deductibila cat si la rubrica taxa pe valoarea adaugata colectata sumele aferente acestor achizitii in vederea realizarii autolichidarii taxei pe valoarea adaugata, cu conditia obligatorie de a fi ambii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata. Furnizorii sunt obligati sa emita facturi pe care sa inscrie mentiunea “taxare inversa” fara sa inscrie taxa aferenta si fara a se face plata taxei intre furnizor si beneficiar iar in situatia in care furnizorul nu a facut aceasta mentiune in facturile emise, beneficiarul este obligat sa aplice taxarea inversa si sa faca autolichidarea taxei pe valoarea adaugata.

Prin urmare SC PL SA avea obligatia conform art.160<sup>1</sup> din Codul fiscal, sa aplice masurile simplificate pentru achizitia de cladiri si terenuri, respectiv sa inscrie pe facturile primite de la furnizor „taxare inversa” fara a inscrie taxa aferenta, chiar daca furnizorul nu a facut aceasta mentiune, facturi primite in anul 2005 si anume: factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei; factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei; factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei, iar pentru anul 2006 facturile: nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei, si nr. in valoare de x lei, TVA aferenta in suma de x lei, sa efectueze inregistrarea 4426=4427 in evidentele contabile si sa inscrie sumele in jurnalul de cumparari si de vanzari precum si in deconturile de TVA ca taxa pe valoarea adaugata deductibila si taxa pe valoarea adaugata colectata.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca facturile de achizitie precizate, au la baza contracte de vanzare-cumparare autentificate prin care SC PL SA devenea proprietarul bunurilor imobile, respectiv terenuri si cladiri.

Art.1294 din Codul civil defineste vanzarea ca fiind „o conventie prin care cele doua parti se obliga intre sine, una a transmite celeilalte proprietatea unui lucru si aceasta a plati celei dintai pretul lui”.

Din interpretarea contractelor de vanzare-cumparare incheiate de SC PL SA, se retine ca vointa comuna a partilor a fost aceea de a transfera dreptul de proprietate catre SC PL SA. Or, argumentul societatii prin care acestor facturi nu le sunt aplicabile masurile de simplificare deoarece in cazul in speta este o operatiune de leasing financiar, mai exact o vanzare a unui activ pe termen lung si de inchiriere a aceluasi activ in regim de leasing(leaseback), nu poate fi luat in considerare deoarece contractele care au stat la baza acestor achizitii sunt contracte de vanzare-cumparare autentificate, prin care SC PL SA devine proprietarul deplin al bunurilor imobile, respectiv terenurilor si cladirilor, iar ulterior aceste bunuri imobile fac obiectul unor contracte de leasing financiar care reprezinta o noua operatiune distincta, si anume o prestare de servicii care potrivit art.129, alin.2 din Codul fiscal nu poate beneficia de aplicarea masurilor simplificate de TVA, asa cum rezulta si din adresa DGFP C nr., anexata la dosar, adresa interpretata in mod eronat de societatea contestatoare.

Din analiza contractului de vanzare-cumparare incheiat de societatea contestatoare cu SC H SRL, in care partile mentioneaza ca SC PL SA a incheiat un contract de leasing financiar cu o alta societate, care are ca obiect imobilul din contractul de vanzare-cumparare, nu este

relevant (in solutionarea contestatiei) intrucat este vorba de o cu totul alta operatiune juridica care nu schimba cu nimic natura juridica a contractului de vanzare-cumparare, si care nu poate duce la o reincadrare a acestuia, respectiv la o vanzare a unui activ si de inchiriere a acestuia in regim de leaseback. Rezulta asadar ca avem doua contracte distincte cu operatiuni total diferite.

Se poate observa ca aceste contracte de vanzare-cumparare, avand in vedere obiectul lor respectiv terenuri si cladiri, au fost autentificate asa cum prevede legea, or in cazul contractului de leasing nu poate fi vorba de asa ceva, ceea ce intareste si mai mult aspectul ca avem doua contracte diferite si nu o singura operatiune, asa cum sustine societatea.

Invocarea notiunii de leaseback de catre societate nu poate fi retinuta intrucat Codul fiscal aplicabil pentru perioada verificata, respectiv 01.11.2004 -31.12.2007, nu reglementeaza aceasta notiune.

In ceea ce priveste factura nr. in valoare de x lei si TVA aferenta in suma de x lei, reprezentand "c/val creanta reactivata", a fost pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala un Proces verbal din data de 27.03.2007, anexat la dosarul cauzei, incheiat de executorul judecatoresc T I C, privind punerea in posesie a societatii contestatoare a unor obiective constand in teren si constructii – prin executarea SC C M V, ca urmare a cererii de executare formulata de SC PL SA .

Societatea contestatoare nu aduce nici un argument in sustinerea contestatiei referitoare la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata evidentiata in acesta factura avand in vedere obiectul acesteia "creante reactivate", in sensul de a justifica daca operatiunea are la baza o livrare de bunuri prin executare silita sau o operatiune de leasing de bunuri imobile sau reprezinta o operatiune care nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Prin urmare avand in vedere faptul ca la pagina nr.3 din contestatie pentru aceasta factura este mentionat "imobilul", in situatia in care operatiunea este o livrare de bunuri, societatea contestatoare nu avea drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata intrucat potrivit prevederilor art.141, alin.(2) lit.f) rezulta ca livrarea de constructii si terenuri este scutita de taxa pe valoarea adaugata.

Chiar si in situatia in care din Procesul verbal din data de 27.03.2007, anexat la dosarul cauzei, incheiat de executorul judecatoresc T I C, rezulta ca s-a pus in posesie SC PL SA, „teren si constructii aferente”, in baza unui contract de leasing financiar nr..... din

2006, operatiunea este scutita de taxa pe valoarea adaugata conform prevederilor art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare de la 01.01.2007.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal au constatat ca SC PL SA datoreaza taxa pe valoarea adugata aferenta achizitiilor de bunuri imobile, fapt pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC PL SA pentru suma de **x lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

**3) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea contestatoare are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata evidentiata in facturi reprezentand achizitii de bunuri materiale, in conditiile in care nu justifica ca achizitiile sunt folosite in vederea realizarii de operatiuni impozabile.**

**In fapt**, SC PL SA a achizitionat bunuri materiale si a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrisa in urmatoarele facturi de achizitii, pe motiv ca acestea sunt necesare constituirii unui imobil nou situat pe str.R nr. din C, respectiv :

- factura nr. emisa de catre S.C. M P S.R.L., in valoare de x lei, TVA aferenta x lei achizitie flotor, cartus, rulment pompa;

- factura nr. lei in valoare de x lei, TVA aferenta x lei si factura nr. in valoare de x lei, TVA aferenta x lei, emise de catre S.C.W T S.R.L., reprezentand achizitie de instalatie de alimentare cu apa TWU-4-0812 si vana 11/4.

- factura nr. emisa de catre S.C.M S.R.L., in valoare de x lei, TVA aferenta x lei, prin care s-a achizitionat o masina de spalat.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru aceste achizitii intrucat pana la data finalizarii inspectiei fiscale contestatoarea nu a putut justifica ca s-au intreprins demersurile in vederea construirii unui imobil nou la adresa invocata de societate sau reamenajarii sediului firmei, astfel ca produsele achizitionate nu concura la realizarea de operatiuni impozabile pentru societate, incalcand astfel prevederile art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.



In drept, potrivit art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la 31.12.2006, se prevede:

**„ART. 145**

***Dreptul de deducere***

***(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.***

***[...]***

***(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:***

***a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă; [...]***

Incepand cu data de 01.01.2007, potrivit Legii nr.343/2006 pentru modificarea si completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal art.145, are urmatorul cuprins:

**„ART. 145**

***Sfera de aplicare a dreptului de deducere***

***(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.***

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

***a) operațiuni taxabile; [...]***

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata doar in situatia in care bunurile sau serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Se retine ca SC PL SA a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta unor achizitii de bunuri materiale reprezentand instalatie de alimentare cu apa, vana, flotor, cartus, rulment pompa, masina de spalat, fara a justifica ca acestea au fost folosite pentru realizarea unei investitii demarate sau viitoare si care urmeaza sa reprezinte noul sediu al firmei.

Argumentul societatii prin care societatea contestatoare sustine ca primul pas in realizarea proiectului a fost rezolvarea problemei alimentarii cu apa si a presiunii acesteia la sediu social, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat asa cum rezulta din dosarul cauzei, societatea nu justifica intentia in sensul ca aceste investitii sunt pentru noul sediu al firmei si sunt in scopul realizarii de operatiuni taxabile in viitor.

Mai mult, in masura in care aceste achizitii vor fi inregistrate pe costuri pentru realizarea unei investitii destinate realizarii de operatiuni taxabile cu drept de deducere iar societatea contestatoare justifica cu documente destinatia acestora, are posibilitatea ajustarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata conform procedurii prevazute de art.149 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei, fapt pentru care contestatia se va respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**4.Referitor la accesoriile in suma de x lei, reprezentand majorari de intarziere si suma de x lei, reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr. care are la baza raportul de inspectie fiscala nr., se retine ca stabilirea de accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.**

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si majorarile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" potrivit caruia bunul accesoriu urmeaza soarta juridica a bunului principal, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

**5) Referitor la impozitul pe profit de plata in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca**

**cheltuielile cu amortizarea imobilului „C M B” este deductibila fiscal la calculul profitului impozabil in conditiile in care societatea nu justifica realizarea de venituri.**

**In fapt,** SC PL SA a achizitionat in anul 2003 un imobil – C Me B – in scopul de a o amenaja si de a desfasura activitati economice, in scopul de a realiza venituri. In perioada 2003-2006, SC PL SA a calculat si a inregistrat cheltuieli cu amortizarea cladirii pana la data la care cabana a fost transmisa unei alte societati pentru a o exploata in scopuri turistice.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere aferent cheltuielilor cu amortizarea C M B, deoarece imobilul respectiv nu a fost folosit la realizarea de venituri si au calculat impozit pe profit suplimentar conform prevederilor art.21, alin.1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

**In drept,** potrivit art.9, alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind Impozitul pe profit, in vigoare pana la 31.12.2003, se prevede:

**„ART. 9**

**(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile[...].”**

Incepand cu data de 01.01.2004, potrivit art.21 alin.(1) din Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

**„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.[...].”**

Potrivit prevederilor legale mentionate rezulta ca societatea poate deduce cheltuielile doar daca sunt aferente veniturilor realizate sau sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Prin urmare SC PL SA avea obligatia conform prevederilor de mai sus sa deduca cheltuielile cu amortizarea C M B numai daca din exploatarea imobilului se obtineau venituri. Din explicatia directorului executiv, prin Nota explicativa aflata la dosarul cauzei si din constatările organelor de inspectie fiscala privind evidentele contabile ale societatii

contestatoare a rezultat ca pentru perioada 01.07.2003-31.12.2006, C M B nu a realizat activitati aducatoare de venituri.

Argumentul societatii prin care se sustine ca SC PL SA i s-a acordat drept de deducere a cheltuielii cu amortizarea pe perioada aprilie 2003-iunie 2003 de catre o alta echipa de control pentru perioada anterior verificata, pana la 30.06.2003, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat asa cum rezulta din dosarul cauzei, SC PL SA cedand prin divizare in cursul anului 2006 unei alte societati sa exploateze imobilul in scopuri turistice, nu au fost obtinute venituri nici din exploatarea lui, nici in urma divizarii, fapt care a rezultat ulterior efectuarii verificarii perioadei aprilie – iunie 2003.

Totodata, argumentul societatii contestatoare referitoare la partile sociale dobandite la data cedarii cabanei nu poate fi luat in considerare deoarece se refera la perioada urmatoare controlului cand SC PL SA va incasa posibile dividende din profitul realizat de catre cealalta societate care a primit cladirea respectiva prin divizare.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor cu amortizarea, fapt pentru care contestatia se va respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**6) Referitor la impozitul pe profit in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca cheltuielile evidentiata in facturi reprezentand achizitii de materiale sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil in conditiile in care societatea nu justifica realizarea de venituri.**

**In fapt,** SC PL SA a achizitionat bunuri materiale cu urmatoarele facturi pe care le-a inregistrat in evidentele contabile, astfel:

- factura nr. emisa de catre S.C. M P S.R.L., prin care au fost achizitionate: flotor, cartus, rulment pompa, etc. In valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. lei emisa de catre S.C.W T S.R.L., prin care au fost achizitionate: instalatie de alimentare cu apa TWU-4-0812, in valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. emisa de catre S.C.W T S.R.L., prin care au fost achizitionate : vana 11/4 in valoare de x lei, TVA aferenta x lei;

- factura nr. emisa de catre S.C.M S.R.L. prin care au fost achizitionate: masina de spalat, in valoare de x lei, TVA aferenta x lei

Organele de inspectie fiscala nu au considerat aceste achizitii cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, intrucat bunurile achizitionate nu sunt aferente realizarii de venituri in conformitate cu prevederile art.21,alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si Anexa nr.1, Titlul II, pct.22 din HG 44/2004.

**In drept**, potrivit art.21, alin.1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Anexa nr.1, Titlul II, pct.22 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

### **„Cheltuieli**

#### **ART. 21**

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

#### **„ Norme metodologice:**

***22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”***

Potrivit prevederilor legale mentionate rezulta ca societatea poate deduce cheltuielile doar daca sunt aferente veniturilor realizate sau sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Prin urmare SC PL SA avea obligatia conform prevederilor de mai sus sa deduca cheltuielile cu bunurile achizitionate numai daca aceasta justifica ca aceste bunuri au fost achizitionate pentru realizarea de venituri.

Argumentul societatii prin care motiveaza achizitionarea acestor bunuri ca fiind necesare pentru rezolvarea problemei presiunii si a alimentarii cu apa a unui nou sediu social destinat desfasurarii activitatii societatii, nu poate fi luat in considerare deoarece societatea nu justifica

intentia in sensul ca aceste investitii sunt pentru noul sediu al firmei si sunt in scopul realizarii de venituri impozabile.

Mai mult, din documentele puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala nu rezulta ca societatea ar fi inceput demersurile necesare construirii unui imobil nou la adresa mentionata sau a reamenajarii sediului vechi.

Totodata, daca aceste echipamente achizitionate ar fi reprezentat o investitie la un bun propriu sau la unul inchiriat, societatea ar fi trebuit sa amortizeze pe durata de utilizare sau pe durata de derulare a contractului de inchiriere aceste achizitii, si nu sa le inregistreze direct in conturile de cheltuieli considerandu-le cheltuieli deductibile fiscal.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor cu achizitii de materiale , fapt pentru care contestatia se va respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**7.Referitor la accesoriile in suma de x lei, reprezentand majorari de intarziere si suma de x lei, reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr. care are la baza raportul de inspectie fiscala nr., se retine ca stabilirea de accesorii aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.**

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, aceasta datoreaza si majorarile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accesorium sequitur principale", potrivit caruia bunul accesoriu urmeaza soarta juridica a bunul principal, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 141 alin. (2) lit.e , alin. (3) ; art 160<sup>1</sup> alin.(1),(2) lit.b) si c), alin.(3),(5); art.160 alin.(1)(2) lit.b,alin.(3),(5); art.145, alin.3, art.21 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal; art.9 alin(1) din Legea nr.414/2002 privind Impozitul pe profit; Titlului VI pct. 38, pct.65<sup>1</sup>

alin.(1),(3), (4), (8),(9), pct.82, din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003, art. 205 alin. (1), art.216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiata a contestației formulata de SC PL SA impotriva Deciziei de impunere nr. pentru suma totala de **x lei** reprezentand:

- Taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei**
- Majorari de intarziere in suma de x lei aferente taxei pe valoarea adaugata
- Penalitati de intarziere in suma de x lei aferente taxei pe valoarea adaugata
- Impozit pe profit in suma de **x lei**
- Majorari de intarziere in suma de x lei aferente impozitului pe profit.
- Penalitati de intarziere in suma de x lei aferente impozitului pe profit

