



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR..../02.09.2011

privind soluționarea contestației formulate de

S.C X S.R.L. IAȘI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului
Iași sub nr./27.06.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată prin adresa nr.... din 01.07.2011, înregistrată la instituția noastră sub nr.... din 04.07.2011, de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L. IAȘI** cu sediul în municipiul Iași, str. ... nr...., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr., cod unic de înregistrare RO

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ... din 14.06.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.... din 14.06.2011, ambele emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 14.06.2011.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit.
- S lei - diminuarea pierderii fiscale.

Contestația este semnată de către administratorul societății, dl. Y și poartă amprenta ștampilei societății, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de 16.06.2011, cu adresa nr.... din 14.06.2011, prin semnarea și ștampilarea acesteia de către

administratorul societății, dl. Y și, data depunerii contestației, 27.06.2011, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.....

Contestația este însoțită de Referatul nr.... din 01.07.2011 privind propunerea de soluționare a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași și, potrivit mențiunilor din acesta, organele de inspecție fiscală își mențin punctul de vedere cu privire la constatările din actele atacate.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, 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, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. X S.R.L. IAȘI contestă obligațiile fiscale reprezentând: impozit pe profit în sumă de S lei și accesoriile aferente în sumă de S lei, stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. ... din 14.06.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și, diminuarea pierderii fiscale dispusă prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.... din 14.06.2011, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 14.06.2011, motivând în susținerea contestației următoarele:

Societatea consideră că eronat organele de inspecție fiscală au majorat veniturile realizate în anul 2009 cu suma de S lei reprezentând contravaloarea facturilor emise către persoana fizică Y pentru lucrări de construcții executate în baza contractului de prestări servicii nr.... din 02.08.2006, respectiv:

- nr. ... din 23.02.2010 în valoare de S lei;
- nr. ... din 17.03.2010 în valoare de S lei;
- nr. ... din 28.06.2010 în valoare de S lei,

susținând faptul că deține atât devize de lucrări, cât și situații de lucrări, precum și faptul că lucrările evidențiate în acestea au fost acceptate la data facturării, respectiv 23.02.2010, 17.03.2010 și 28.06.2010, iar facturile au fost înregistrate și declarate la datele menționate în documente, respectiv 23.02.2010, 17.03.2010 și 28.06.2010.

De asemenea, societatea contestă parțial Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.... din 14.06.2011, susținând că eronat organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală raportată la 31.12.2010, considerând nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile în sumă de S lei, înregistrate în luna martie 2010 în baza facturii nr.... din 16.03.2010, reprezentând contravaloarea taxei de poluare pentru autoturisme și autovehicule achiziționate în leasing, deoarece aceasta este o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal potrivit prevederilor art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, societatea contestă diminuarea pierderii fiscale aferente anului 2010 cu suma de S lei, susținând că, urmarea reanalizării Contractului de prestări de servicii nr.... din 02.08.2006, care prevedea realizarea unui beneficiu de 10% la valoarea totală a investiției, în condițiile în care piața imobiliară a suferit o scădere cuprinsă între 40-60%, s-a întocmit un înscris modificator/completator la acest contract, înregistrat la societate sub nr.... din 30.12.2010, prin care s-a stabilit realizarea unui beneficiu de minim 2%. În baza acestui document, precum și a analizei efectuate privind indicatorii economico-financiarilor a exercițiului financiar 2010, s-a constatat că deja a fost realizat un beneficiu de 2,23% și, pe cale de consecință, s-a luat decizia de ștornare a facturii nr.... din 29.12.2010, fiind emisă în acest sens factura nr.... din 30.12.2010. În aceste condiții, societatea consideră că baza de impozitare este zero, nemaiputând fi astfel aplicabile prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, societatea contestatoare consideră că organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea nerealistă a impozitului minim suplimentar, neavând în vedere informațiile din documentele transmise de societate ce aveau o mare relevanță în aprecierea stării de fapt fiscale, ignorându-le cu bună știință, fapt pentru care solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr. ... din 14.06.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, precum și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.... din 14.06.2011, ambele emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 14.06.2011.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală, urmarea inspecției fiscale efectuate la S.C. X S.R.L.

IAȘI pentru perioada 01.01.2006 -31.12.2010, au constatat că societatea a înregistrat în anul 2010 veniturile în sumă totală de S lei reprezentând contravaloarea lucrărilor de construcții executate în baza contractului de prestări servicii nr....din 02.08.2006 pentru persoana fizică Y, în condițiile în care situațiile de lucrări au fost acceptate de beneficiar în luna ianuarie 2009, denaturând astfel totalul veniturilor realizate în anul 2009, precum și cele realizate în anul 2010. Acest fapt a generat stabilirea eronată de către societate a impozitului minim anual datorat pentru anul 2010 prin încadrarea la altă tranșă de venituri.

Ca urmare, prin Decizia de impunere nr ... din 14.06.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 14.06.2011, au stabilit diferența de impozit pe profit în sumă de S lei aferentă perioadei 01.01.2010 - 30.09.2010, precum și accesoriile aferente în sumă de S lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile în valoare de S lei reprezentând contravaloarea facturii nr.... din 31.12.2010, iar în luna martie 2010 a înregistrat pe cheltuieli de exploatare contravaloarea facturii nr.../16.03.2010 în sumă de S lei reprezentând taxa de poluare pentru autovehicule, încălcând prevederile art.19 alin.(1), ale art.24 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.... din 14.06.2011, au dispus măsura diminuării pierderii fiscale de recuperat din anii următori raportată la 31.12.2010 cu sumele respective.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

Perioada supusă verificării: 01.01.2006 – 31.12.2010.

1. Referitor la contestația formulată împotriva măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilită prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.... din 14.06.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 14.06.2011:

Prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.... din 14.06.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 14.06.2011, organele de inspecție fiscală au dispus în sarcina **S.C. X S.R.L. IAȘI** ca, la întocmirea declarației privind impozitul pe profit aferentă anului 2011, să preia la rubrica „Pierdere fiscală de recuperat din anii precedenți” suma de S lei, diminuând pierderea fiscală în sumă de S lei, declarată de societatea verificată pentru perioada 01.10.2010 – 31.12.2010 prin Declarația privind impozitul pe profit, cod D101, înregistrată sub nr.... din 15.02.2011, cu suma de S lei.

Societatea contestă parțial suma cu care s-a diminuat pierderea fiscală, respectiv cu suma de S lei reprezentând:

- S lei - venituri neînregistrate;
- S lei - cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit.

1.1. Referitor la suma de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, organele de inspecție fiscală au procedat la diminuarea pierderii fiscale cu această sumă, în condițiile în care este aferentă facturii de livrare nr. ... din 29.12.2010 emisă către persoana fizică Y, neînregistrată în evidența contabilă, iar societatea susține că a mai emis încă o factură neînregistrată, nr.... din 30.12.2010, de ștornare a facturii nr.... din 29.12.2010.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. X S.R.L. IAȘI** a emis către persoana fizică Y factura nr.... din 29.12.2010 în sumă totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei, reprezentând livrare „Mobilier și alte bunuri de natura stocurilor”, pe care a omis să o înregistreze în evidența contabilă și fiscală în luna decembrie 2010.

Societatea susține că nu a înregistrat factura nr. ... din 29.12.2010 deoarece s-a constatat că aceasta a fost emisă eronat, fapt pentru care în data de 30.12.2010 a fost emisă o altă factură, de ștornare a acesteia, respectiv factura nr. ..., susținând că astfel baza de impozitare este zero.

Operațiunea de ștornare, susține societatea, s-a efectuat ca urmarea faptului că, analizând prevederile Contractului de prestări de servicii nr.... din 02.08.2006, prin care s-a stabilit realizarea unui beneficiu de 10% la valoarea totală a investiției, în condițiile în care

piața imobiliară a suferit o scădere cuprinsă între 40-60%, s-a întocmit un înscris modificator/completator la acest contract, înregistrat la societate sub nr.... din 30.12.2010, prin care s-a stabilit realizarea unui beneficiu de minim 2%.

Urmarea acestui document, precum și a analizei efectuate privind indicatorii economico-financiar a exercițiului financiar 2010, s-a constatat că deja a fost realizat un beneficiu de 2,23% și, pe cale de consecință, s-a luat decizia de ștornare a facturii nr. ... din 29.12.2010, fiind emisă în acest sens factura nr. ... din 30.12.2010.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

„(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.”,

coroborate cu prevederile referitoare la corectarea informațiilor înscrise în facturi, prevăzute la art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dispun :

„Corectarea documentelor

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate se va efectua astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar, pe de altă parte, informațiile și valorile corecte. Documentele respective se vor înregistra în jurnalul de vânzări, respectiv de cumpărări, și vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor și, respectiv, de beneficiar, pentru perioada în care a avut loc corectarea.”,

și ale art. 19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

(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.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține faptul că, potrivit Anexei nr.4 la Raportul de inspecție fiscală nr.... din 24.02.2011, semnată și ștampilată de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, din plaja de numere aferentă facturilor seria ... - ..., până la data de 31.12.2010, au fost utilizate facturile numerotate până la ... inclusiv, rămânând în stoc la această dată, 31.12.2010, facturile ... –

Totodată, organul de soluționare competent reține faptul că prin adresa nr.... din 22.02.2011, semnată de către administratorul **S.CX S.R.L. IAȘI**, aflată în copie la dosarul cauzei, acesta comunică Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale Finanțelor Publice a Județului Iași faptul că „... *pentru contractul .. /02.08.2006 nu a fost încheiat nici un act adițional.*”

De asemenea, se reține faptul că factura nr. ... din 29.12.2010 cuprinde la denumirea produselor și/ sau serviciilor livrate „Mobilier și alte bunuri de natura stocurilor”, nefiind facute în aceasta mențiuni referitoare la beneficiul înscris în contractul de prestări servicii nr..../02.08.2006.

Se mai reține că, în Referatul nr.... din 01.07.2011 privind propunerea de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală susțin faptul că au solicitat societății cu ocazia verificării să facă dovada că bunurile achiziționate de către aceasta în perioada decembrie 2008 - iunie 2009, exemplificând facturile: nr.... din 02.12.2008 și nr....din 25.05.2009 emise de Z, nr.3 din 03.12.2008 emisă de Z1, nr.171 din 26.01.2009 emisa de Z2, nr. 987 din 01.06.2009 emisă de Z3, au fost destinate realizării veniturilor, solicitare la care societatea a răspuns prezentând factura de livrare nr. ..., declarând că a omis să o înregistreze, iar societatea susține în contestație faptul că a emis greșit această factură. Astfel că, organul de soluționare competent, în conformitate cu prevederile pct.9.10. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137 din 25.05.2011, prin adresa nr.... din 22.07.2011, a solicitat Activității de Inspecție Fiscală să efectueze o cercetare la fața locului pentru a se constata dacă bunurile ce fac obiectul livrării efectuate cu factura nr. ... din 29.12.2010, care a fost anulată prin emiterea facturii nr. ... din 30.12.2010, se regăsesc în patrimoniul

societății, sau fac obiectul altei livrări, anterioare sau ulterioare datei de 29.12.2010.

Prin adresa nr.... din 17.08.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr... din 18.08.2011, organele de inspecție fiscală transmit Procesul-verbal nr.... din 16.08.2011 și Nota explicativă dată de administratorul societății dl Y în data de 16.08.2011 din care rezultă următoarele:

În Adresa nr.... din 17.08.2011, organele de inspecție fiscală precizează faptul că bunurile achiziționate cu facturile: nr.... din 02.12.2008 și nr.... din 25.05.2009 emise de Z, nr.... din 03.12.2008 emisă de Z1, nr.... din 26.01.2009 emisa de Z2, nr. ... din 01.06.2009 emisă de Z3, nu se regăsesc în devizele de lucrări, dar nici în stoc la 31.012.2010, conform inventarului întocmit de societate.

În Nota explicativă anexată la Procesul verbal încheiat în data de 16.08.2011, înregistrat sub nr. ... din 16.08.2011, dl. Y, administratorul societății, menționează că bunurile din factura nr. ... se regăsesc în investiția din str. ... nr. ..., așa cum rezultă din situațiile de lucrări anexate facturilor nr. ... din 23.02.2010 în valoare de S lei, nr. ... din 17.03.2010 în valoare de S lei și nr. ... din 28.06.2010 în valoare de S lei.

Analizând situațiile de lucrări existente la dosarul cauzei, se reține că în acestea se regăsesc 11 poziții cu câte o bucată Mobilier EROS 850 și 11 poziții, cu câte 3 bucăți Mobilier Europe 630 alb/maro. Aceste denumiri de mobilier nu se regăsesc în facturile emise de furnizorii: Z, Z1, Z2 și Z3.

Deci, rezultă că bunurile achiziționate în baza facturilor: nr.... din 02.12.2008 și nr.... din 25.05.2009 emise de Z, nr.... din 03.12.2008 emisă de Z1, nr.... din 26.01.2009 emisa de Z2, nr. ... din 01.06.2009 emisă de Z3, nu se regăsesc în situațiile de lucrări, dar nici în stoc la 31.012.2010, ceea ce confirmă faptul că factura nr.... din 29.12.2010 a fost emisă pentru a justifica că achiziția acestor bunuri s-a realizat pentru obținerea de venituri.

În ceea ce privește răspunsul administratorului societății la întrebarea organelor de inspecție fiscală nr. 5, formulată prin Nota explicativă din data de 16.08.2011, respectiv că factura nr. ... din 29.12.2010 a fost întocmită din eroare, fapt pentru care a fost ștorsnată în data de 30.12.2010 ca urmare a analizei situației contractului

nr.../2006, acesta nu poate fi reținut ca fiind o afirmație ce reflectă o situație reală, deoarece, dl. Y fiind în același timp și administratorul societății și cumpărătorul bunurilor, factura nr. ... din 29.12.2010 emisă, așa cum susține, eronat către acesta, putea fi anulată deoarece persoana respectivă deținea toate exemplarele, nefiind vorba de o livrare efectivă de bunuri. Astfel că nu se justifică emiterea facturii nr. ... din 30.12.2010 cu semnul minus.

Ca urmare, organul de soluționare competent reține faptul că documentele depuse de societate în susținere, respectiv: situațiile de lucrări, factura de ștornare ... și actul modificator al Contractului de prestări servicii nr.../02.08.2006, care nu au nici o legătură cu mobilierul și alte bunuri de natura stocurilor, ci cu profitul, nu sunt relevante pentru susținerea cauzei supuse soluționării, deoarece a rezultat clar că acestea au fost întocmite ulterior efectuării inspecției fiscale ale cărei constatări au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.... din 24.02.2011, acest fapt reieșind și din susținerile și documentele depuse la dosarul acestei contestații și cele depuse la contestația cu privire la taxa pe valoarea adăugată, ce a făcut obiectul altui control pentru aceeași perioadă, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. .../24.03.2011, urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

1.2. Referitor la cheltuielile în sumă de S lei reprezentând taxa pe poluare pentru autovehicule, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, societatea a înregistrat pe cheltuieli această sumă în luna martie 2010, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au considerat că suma trebuia inclusă eșalonat pe cheltuieli și au diminuat pierderea fiscală declarată de societate pentru anul 2010.

În fapt, S.C. X S.R.L. IAȘI a înregistrat contravaloarea facturii nr.... din 16.03.2010 în luna martie 2010 pe cheltuieli, suma de S lei reprezentând taxa poluare pentru autovehicule.

Organele de inspecție fiscală au considerat că această cheltuială nu este deductibilă din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit aferent trimestrului III/2010, întrucât această sumă trebuia introdusă eșalonat pe cheltuieli prin înregistrarea cheltuielilor privind amortizarea autovehiculului.

Societatea susține faptul că suma de S lei reprezintă o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal potrivit prevederilor art.

21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel că eronat organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală raportată la 31.12.2010, cu această sumă.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

“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.”

și ale art. 24 alin.(1) din același act normative unde se precizează:

“Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.”

Potrivit prevederilor pct.51 alin.(1) de la subsecțiunea 8.1.1. „Evaluarea la data intrării în entitate” din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene,

„Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective.

În costul de achiziție se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli nerecuperabile, atribuibile direct bunurilor respective.”

Potrivit prevederilor legale redate mai sus, cheltuielile înregistrate în sumă de S lei reprezentând contravaloarea taxei pe poluare pentru autovehicule se include în valoarea de intrare a autovehiculului, urmând să fie inclusă eșalonat pe cheltuieli, prin înregistrarea amortizării bunului respectiv, de la data punerii în funcțiune, în funcție de durata de funcționare a acestuia.

Ca urmare, legal, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil

aferent perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010, urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

2. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de S lei și la accesoriile aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, S.C. X S.R.L. IAȘI datorează această sumă, în condițiile în care nu a înregistrat veniturile în sumă de S lei în anul 2009, când s-au realizat, ci în anul 2010.

În fapt, urmarea inspecției fiscale efectuate la **S.C. X S.R.L. IAȘI**, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că societatea nu a determinat corect veniturile și cheltuielile aferente anului 2009, așa cum s-a reținut la punctul **III.1.1.** din prezenta decizie, respectiv că societatea a emis către persoana fizică Y facturi în valoare totală, fără TVA, de S lei, pentru lucrări de construcții executate în baza contractului de prestări servicii nr.... din 02.08.2006 și anume:

- nr. ...din 23.02.2010 în valoare de S lei;
- nr. ...din 17.03.2010 în valoare de S lei;
- nr. ...din 28.06.2010 în valoare de S lei,

emise în anul 2010 în baza devizelor de lucrări pe care este înscrisă mențiunea *"acceptat de beneficiar Y 15.01.2009"*, certificată prin semnătura beneficiarului, existente în copie la dosarul cauzei.

Considerând că veniturile respective sunt aferente anului 2009 au stabilit că totalul veniturilor realizate în anul 2009 este în sumă de S lei, față de totalul veniturilor înregistrate de către societate de S lei, fapt care influențează calculul impozitului minim datorat pentru anul 2010, constatând ca fiind datorată suma de S lei în loc de suma declarată de S lei, rezultând astfel obligația de plată a diferenței de impozit pe profit în sumă de S lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„(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.”,

coroborate cu prevederile pct.41. din SECȚIUNEA 6 „PRINCIPII CONTABILE GENERALE” din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementarilor

contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce trezoreria sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.”,

prevederi care au fost preluate și la pct.36. alin. (1) secțiunea 7 „PRINCIPII CONTABILE GENERALE” din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, astfel:

„Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.”

Potrivit prevederilor art. 155 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. [...].”, coroborate cu prevederile art. 134¹ alin. (1) și alin.(7), potrivit cărora,

„(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

„(7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari. Totuși, perioada de decontare nu poate depăși un an.”

Se reține faptul că lucrarea „*Construire locuințe pe teren proprietate - Locuința str. ... nr....., Locuința str. ... nr....., Locuința str. ... nr.., Locuința str. ... nr....., Locuința str. ... nr....., Locuința str. ... nr.....*”, realizată în baza contractului de prestări servicii nr... din 02.08.2006 încheiat între **S.C. X S.R.L. IAȘI**, administrată de dl. Y , în calitate de prestator de servicii și dl. Y, în calitate de investitor, executată în baza autorizației de construire nr.... eliberată de Primăria municipiului Iași la data de 10.10.2006, cu termen de valabilitate de 12 luni, așa cum rezultă din procesele verbale de recepție la terminarea lucrărilor nr. ...-... încheiate în data de **21.03.2008** depuse de societate la dosarul cauzei.

Fiecare proces verbal de recepție la terminarea lucrărilor, semnat de comisia de recepție, al cărui președinte este proprietarul investiției, precum și de către specialiști, conține următoarea mențiune la pct.4:

*„Comisia de recepție, în urma constatărilor făcute, propune:
LUCRARE A FOST EXECUTATĂ CORESPUNZĂTOR
CONFORM PROIECT FAZA P.A.C. NR.11/2006 ȘI PHT NR.21/2006.
ADMITEREA RECEPȚIEI LA TERMINAREA LUCRĂRILOR”*,

iar pct.5:

„Comisia de recepție recomandă următoarele:

VALOAREA INVESTIȚIEI ESTE DE S LEI.

SE VA COMPLETA CARTEA TEHNICĂ A CONSTRUCȚIEI.”

Aceste procese verbale de recepție la terminarea lucrărilor conțin Anexa 2 în care sunt specificate lucrările care nu au fost executate, respectiv:

- finisaje interioare: tencuieli, gleturi, zugrăveli, șape, pardoseli din parchet placaje din gresie și faianță, termoizolații pod, placări ghips carton, uși interioare;
- finisaje exterioare: tencuieli, termosistem, trotuare, placaje gresie, balustrade, pazii și streșini, burlane;
- instalații electrice, canalizare și termice;
- amenajări exterioare, trotuare, alei, spații verzi, căi de acces (drumuri), împrejmuiri.

De asemenea, societatea a depus Procesele verbale de recepție finală pentru fiecare locuință nr.1-6, încheiate la data de 31.05.2010 privind lucrea „*Construire locuință, împrejmuire, amenajare teren, alei, trotuare și cale de acces*”.

Având în vedere aceste documente, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația contestatoarei potrivit căreia lucrările de construcții au fost acceptate în totalitate la data emiterii facturilor, respectiv 23.02.2010, 17.03.2010 și 28.06.2010, deoarece facturile respective au fost emise în baza devizelor de lucrări care conțin și contravaloarea zidărilor din cărămidă, beton armat în structură, etc., materiale care se regăsesc în construcțiile care au fost recepționate, conform proceselor verbale de recepție la terminarea lucrărilor nr.157-162, în data de **21.03.2008**.

Totodată, având în vedere faptul că facturile nr. ...din 23.02.2010, nr. ... din 17.03.2010 și nr. ... din 28.06.2010 au fost emise în baza și la valoarea înscrisă în devizele de lucrări acceptate de beneficiar în data de 15.01.2009, apreciem că de la data de **21.03.2008**, data întocmirii proceselor verbale de recepție la terminarea lucrărilor nr.157-162, la data de 15.01.2009, s-a scurs o perioadă în care era posibil să se realizeze și celelalte lucrări prevăzute în anexa 2 la procesele verbale de recepție la terminarea lucrărilor nr.157-162, respectiv de finisări interioare și exterioare, instalații electrice, canalizare și termice, amenajări exterioare, trotuare, alei, spații verzi, căi de acces (drumuri), împrejmuiri.

Ca urmare, în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, redate mai sus, societatea contestatoare avea obligația de a emite o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care au fost emise documente pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate acceptate de către beneficiar.

Astfel, rezultă că, în mod corect, organele de inspecție fiscală au considerat că lucrările de construcții au fost acceptate de beneficiar, în totalitate, la data de 15.01.2009, în baza mențiunilor înscrise pe devizele de lucrări care au stat la baza emiterii facturilor, existente în copie la dosarul cauzei, respectiv *"acceptat de beneficiar Y 15.01.2009"*, certificate prin semnătura beneficiarului și, legal, au considerat că veniturile respective sunt aferente anului 2009.

Referitor la calculul impozitului pe profit, art. 19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

(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.”,

iar potrivit prevederilor art. 18 din același act normativ,

„(1) **Contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asociere, și în cazul cărora impozitul pe profit datorat pentru activitățile prevăzute în acest articol este mai mic decât 5% din veniturile respective sunt obligați la plata unui impozit de 5% aplicat acestor venituri înregistrate.**

(2) Contribuabilii, cu excepția celor prevăzuți la alin. (1), la art. 13 lit. c)-e), art. 15 și 38, în cazul cărora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la alin. (3), sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.

(3) Pentru aplicarea prevederilor alin. (2), sumele corespunzătoare impozitului minim, stabilite în funcție de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, sunt următoarele:

Venituri totale anuale anual		Impozit minim
0 -	52.000	2.200
52.001 -	215.000	4.300
215.001 -	430.000	6.500
430.001 -	4.300.000	8.600
4.300.001 -	21.500.000	11.000
21.500.001 -	129.000.000	22.000
Peste	129.000.001	43.000

Având în vedere faptul că s-a reținut că societatea avea obligația de a emite factură pentru lucrările de construcții cel mai târziu până la data de 15.02.2009, rezultând astfel faptul că veniturile și cheltuielile aferente acestor lucrări trebuiau înregistrate în anul 2009, generând astfel venituri totale în sumă de **S lei**, precum și faptul că, potrivit constatărilor consemnate la pagina 11 din Raportul de inspecție fiscală nr. ... din 14.06.2011, la data de 30.09.2010 societatea

înregistrează pierdere în sumă de S lei, rezultând astfel că societatea nu datorează impozit pe profit pentru trimestrul III/2010, ci impozit minim anual, se reține că, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de plată reprezentând impozit minim anual în sumă de S lei (11.000 lei:12 luni x 9 luni =8.250 lei - 6.450 lei = 1.800 lei).

Ca urmare, se va respinge contestația pentru suma de S lei reprezentând diferența de impozit pe profit , ca neîntemeiată.

Referitor la accesoriile în sumă de S lei contestate, aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece a fost reținut în sarcina societății contestatoare debitul reprezentând impozitului pe profit în sumă de S lei, societatea datorează și accesoriile aferente, conform principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**", urmând a se respinge contestația și pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1845/2011, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de **S lei**, stabilită prin Decizia de impunere nr. ... din 14.06.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 14.06.2011, reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit.

Art.2 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva măsurii de diminuare a pierderii fiscale cu suma totală de **S lei**, stabilită prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.... din 14.06.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 14.06.2011.

Art.3 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR EXECUTIV,

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

ȘEF SERVICIU JURIDIC,

Întocmit,