



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Directia Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Maramureș**  
**Biroul Soluționarea Contestațiilor**



**Decizia nr. 868 din 16.11.2010** privind solutionarea contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal in B M, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. ..../22.07.2010 si reinregistrata sub nr...../28.07.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr...../27.07.2010, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../28.07.2010 asupra contestatiei depuse de SC X SRL impotriva deciziei de impunere nr. ..../27.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 26.05.2010.

Contestatia are ca obiect suma totala de ..... lei, reprezentand:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - taxa pe valoarea adaugata;
- .... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si anulara actelor administrative fiscale contestate, motivand urmatoarele:

Prestarile de servicii care determina decontari sau plati succesive, cum sunt serviciile de constructii – montaj, consultanta, cercetare, expertiza sau alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situatii de lucrari, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza carora se stabilesc serviciile efectuate sau, dupa caz, in functie de prevederile contractuale, la data acceptarii acestora de catre beneficiari, fara ca perioada de decontare sa depaseasca un an.

Contractul de prestari servicii in cauza a fost incheiat cu o persoana fizica, pentru care nu ar fi fost necesar sa emita situatii de lucrari, deoarece conform prevederilor acestuia ar fi existat o singura situatie de lucrari, la data finalizarii acesteia.

Organele de inspectie fiscala se afla in eroare, deoarece au depasit cadrul legal, privind faptul generator, fara a tine seama atunci cand au calculat majorarile de intarziere de dispozitiile art. 134<sup>1</sup> alin. (7) privind perioada de decontare luata in calcul, care ar fi trebuit sa fie sfarsitul anului 2009 si nu anul 2008.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au detaliat in raportul de inspectie fiscala numarul de zile pentru care s-au calculat majorarile de intarziere si nici cuantumul acestora.

Contestatoarea precizeaza cu privire la impozitul stabilit ca organele de inspectie fiscala nu au motivat la obiect nici in fapt si nici in drept actele normative in baza carora a fost stabilita suma datorata si nu au precizat numarul de zile pentru care se datoreaza majorarile de intarziere si data de la care se calculeaza acestea.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.05.2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala generala, ca urmare a adresei nr...../12.03.2010 a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala – Directia Generala de Coordonare Inspectie Fiscala si a vizat perioada 01.07.2008 – 31.03.2010.

SC X SRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunal sub nr. J./.../2006 si are ca obiect principal de activitate: Transporturi rutiere de marfuri, cod CAEN 6024.

**Referitor la impozitul pe profit**, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In luna decembrie 2008, SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala nr.... emisa de catre SC S SRL, in valoare de ..... lei cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei, reprezentand prestari servicii (lucrari de constructii).

In data de 22.12.2008, SC S SRL a emis factura de stornare nr. ..., pentru prestarile de servicii facturate anterior, deoarece acestea nu au mai fost executate.

SC X SRL a inregistrat in contabilitate factura fiscala nr...../22.12.2008 in luna ianuarie 2009, asa cum rezulta din jurnalul de cumparari si a efectuat inregistrarea contabila 1171 = 401, cu suma de ..... cu semnul minus.

La data de 31.12.2008, societatea inregistreaza o pierdere contabila in suma de ..... lei. Dupa corectiile efectuate, contribuabilul inregistreaza la data de 31.12.2008 un profit net in suma de .... lei, pentru care nu s-a calculat si evidenciat impozit pe profit.

Conform contractului de prestari servicii nr..../20.08.2008, SC X SRL se obliga sa execute pentru C F lucrari de constructii la obiectivul "Bloc de locuinte"(P+2+M) situat in B M.

Valoarea materialelor de constructii achizitionate in anul 2008 de catre SC X SRL de la diversi furnizori si incorporate in acest obiectiv este in suma de ..... lei.

Aceste achizitii de materiale de constructii au fost evidenciate in contabilitate prin contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare".

Conform balantei de verificare la data de 31.12.2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2008, SC X SRL a realizat urmatoarele venituri:

- venituri din activitatea de transport rutier de marfuri (obiectul principal de activitate, cod CAEN 4941) in suma de ..... lei;
- venituri din vanzarea de marfuri (materiale de constructii) in suma de ..... lei;
- venituri din cedarea de active (mijloace de transport) in suma de ..... lei.

Avand in vedere cele mentionate, organele de inspectie fiscala au considerat ca lucrarile de constructii executate si materialele de constructii achizitionate de catre SC X SRL de la diversi furnizori si incorporate la obiectivul in cauza, in valoare de ..... lei nu au fost facturate catre

beneficiarul C F constatand si ca societatea nu a intocmit situatii de lucrari pentru lucrarile de constructii executate.

Astfel, organele de inspectie fiscala considera ca nu au fost evidentiata in contabilitate venituri in suma de ..... lei, reprezentand lucrari de constructii executate si materiale de constructii incorporate la obiectivul "Bloc de locuinte"(P+2+M) situat in B M, fiind incalcate prevederile art. 6 alin. (1) si art. 11 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata.

Avand in vedere profitul in suma de ..... lei pentru care societatea nu a calculat si evidenciat impozit pe profit, cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de ... lei inregistrate in contul 6581 "Despagubiri, amenzi si penalitati" si veniturile neevidentiate in contabilitate in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil in suma de ..... lei, pentru care au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei si majorari de intarziere in suma de ..... lei conform art. 119 si art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada 26.01.2009 – 25.05.2010.

Pentru perioada 01.05.2009 – 31.09.2009, societatea nu a calculat, evidenciat si virat la bugetul consolidat al statului impozitul minim prevazut la art. 18 alin. (2) si (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cifra de afaceri la data de 31.12.2008 in suma de .... lei, organele de inspectie fiscala au determinat un impozit minim anual in suma de ..... lei, un impozit minim lunar in suma de .... lei iar pentru perioada 01.05.2009 – 31.12.2009, un impozit pe profit suplimentar in suma de .... lei si majorari de intarziere aferente in suma de .... lei.

Astfel, in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de .... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ..... lei.

**Referitor la taxa pe valoarea adaugata**, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Asa cum s-a aratat la capitolul "Impozit pe profit", SC X SRL a dedus in luna decembrie 2008 taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei din factura fiscala nr.... emisa de SC S SRL reprezentand prestari servicii (lucrari de constructii), aceasta factura fiind stornata prin factura fiscala nr.

.../22.12.2008, deoarece prestarile de servicii in cauza nu au mai fost executate.

Avand in vedere ca factura fiscala nr..../22.12.2008 a fost inregistrata in contabilitate de SC X SRL in luna ianuarie 2009, iar societatea este platitoare de taxa pe valoarea adaugata trimestrial, organele de inspectie fiscala au calculat pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adaugata de plata aferenta trimestrului IV 2008 in suma de ..... lei, reprezentand diferenta intre taxa pe valoarea adaugata determinata suplimentar in suma de ..... lei din factura fiscala nr...../22.12.2008 si taxa pe valoarea adaugata de recuperat inregistrata de societate in suma de .... lei, majorari de intarziere in suma de ..... lei pentru perioada 27.01.2009 – 26.04.2009.

Avand in vedere constatarile de la capitolul “Impozit pe profit”, organele de inspectie fiscala au considerat ca lucrarile executate si materialele de constructii achizitionate de SC X SRL de la diversi furnizori si incorporate la obiectivul “Bloc de locuinta” (P+2+M) situat in B M, str. ..., nr. ...., in valoare de ..... lei nu au fost facturate catre beneficiarul C F, iar societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, fiind incalcate prevederile art. 134 alin. (1), art. 134<sup>1</sup> alin. (1) si art. 134<sup>2</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 11 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ..... lei si majorari de intarziere aferente in suma de .... lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.05.2010 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../27.05.2010 privind obligatiile fiscale datorate de SC X SRL reprezentand impozit pe profit in suma de ..... lei, majorari de intarziere in suma de ..... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei si majorari de intarziere in suma de ..... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele anexate la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de ..... lei stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr...../27.05.2010.**

**In fapt**, in luna decembrie 2008, SC X SRL a inregistrat in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" suma de .... lei si in contul 4426 "TVA deductibila" suma de .... lei in baza facturii fiscale nr..... emisa de SC S SRL, reprezentand prestari servicii (lucrari constructii).

In data de 22.12.2008, SC S SRL a emis factura nr.... prin care a stornat factura nr.... intrucat prestarile de servicii in cauza nu au mai fost executate.

SC X SRL a inregistrat in contabilitate factura fiscala nr..../22.12.2008 in luna ianuarie 2009, asa cum rezulta din jurnalul de cumparari si a efectuat inregistrarea contabila 1171 = 401, cu suma de ..... cu semnul minus.

Conform balantei de verificare la data de 31.12.2008, societatea a inregistrat o pierdere in suma de ..... lei iar dupa corectiile efectuate, un profit net in suma de .... lei pentru care nu a calculat si evidentiat impozit pe profit.

In data de 20.08.2008, SC X SRL, in calitate de executant, a incheiat cu C F in calitate de beneficiar, contractul de prestari servicii nr. ..., prin care societatea s-a obligat sa execute lucrari partiale la "Bloc de locuinte" (P+2+M) situat in B M, str. ..., nr. ..., durata de executie fiind de .. ani.

In perioada verificata, C F a administrat SC X SRL, in calitate de imputernicit.

Conform contractului, pretul urma sa fie stabilit in functie de situatiile de lucrari partiale si definitive prezentate.

SC X SRL a inregistrat in cursul anului 2008, in contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare", suma de .... lei, reprezentand achizitii de materiale de constructii in baza contractului de prestari servicii nr..../20.08.2008.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca lucrarile de constructii executate si materialele de constructii achizitionate de SC X SRL de la diversi furnizori si incorporate in imobilul in cauza, in valoare de .... lei nu au fost facturate catre beneficiarul C F iar societatea nu a intocmit situatii de lucrari pentru lucrarile de constructii executate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu a inregistrat venituri in suma de ..... lei, aferente lucrarilor executate si materialelor de constructii incorporate in acest imobil, societatea inregistrand in anul 2008 doar venituri din activitatea de transport rutier, din vanzarea de marfuri si din cedarea de active (mijloace de transport).

Intrucat contestatia formulata de SC X SRL nu cuprindea semnatura reprezentantului legal si amprenta stampilei societatii, obiectul contestatiei si motivele de drept pe care se intemeiaza, prin adresele nr. ..../03.08.2010 si nr. ..../11.08.2010, Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a solicitat, conform art. 206 alin. (1) lit. b), c) si e) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 2.2. si 2.5. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 indeplinirea conditiilor procedurale privind semnarea si stampilarea contestatiei, sub sanctiunea respingerii contestatiei fara a se antama fondul cauzei, prezentarea obiectului contestatiei si a motivelor de drept pe care se intemeiaza, sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivata precum si contractul de prestari servicii nr..../20.08.2008 incheiat cu C F, situatii de lucrari, procese verbale de receptie si alte documente prin care sa justifice prestarea lucrarilor si factura fiscala reprezentand contravaloarea lucrarilor de constructii emisa catre beneficiarul lucrarilor.

In data de 03.09.2010, reprezentantul SC X SRL a indeplinit conditiile procedurale privind semnarea si stampilarea contestatiei iar prin adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. ..../09.09.2010, a precizat obiectul contestatiei, motivele de drept pe care se intemeiaza aceasta si a prezentat contractul solicitat.

**In drept**, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

***“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.***

Art. 21 alin. (1) din acelasi act normativ prevede:

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

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca SC X SRL nu avea drept de deducere a cheltuielilor in suma de ..... lei reprezentand contravaloarea materialelor de constructii achizitionate in cursul anului 2008 deoarece acestea nu au fost realizate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Astfel, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, SC X SRL nu a realizat in anul 2008 venituri din executarea de lucrari de constructii, ci doar venituri din activitatea de transport rutier, din vanzarea de marfuri si din cedarea de active (mijloace de transport).

De altfel, in contractul de prestari servicii nr.../20.08.2008 este prevazuta doar executia de lucrari partiale la imobilul in cauza, nu si achizitia de materiale de constructii.

De asemenea, societatea a inregistrat in mod gresit achizitiile de materiale de constructii in contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare" si nu in conturi din clasa 3 – conturi de stocuri si productie in curs de executie, prin aceasta inregistrare diminuand veniturile societatii, profitul impozabil si implicit impozitul pe profit .

Astfel, avand in vedere profitul in suma de .... lei pentru care societatea nu a calculat impozit pe profit, cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de .... lei care nu au fost destinate realizarii de venituri si cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de .... lei inregistrate in contul 6581 "Despagubiri, amenzi si penalitati", societatea datoreaza pentru anul 2008 impozitul pe profit suplimentar in suma de .... lei.

Sustinerea contestatoarei ca nu era necesar sa emita situatii de lucrari partiale deoarece conform contractului ar fi existat o singura situatie de lucrari la finalizarea lucrarilor, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece conform capitolului V "Pretul si moneda de plata" din contractul de prestari servicii nr. ../20.08.2008, pretul urma sa fie stabilit in functie de "situatiile de lucrari partiale si definitive prezentate".

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru perioada 01.05.2009 – 31.12.2009, SC X SRL nu a calculat, evidentiat si virat la bugetul consolidat al statului impozitul minim, motiv pentru care au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de .... lei.

**In drept**, art. 18 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:



**“(1) Contribuabilii care desfasoara activitati de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, inclusiv persoanele juridice care realizeaza aceste venituri in baza unui contract de asociere, si in cazul carora impozitul pe profit datorat pentru activitatile prevazute in acest articol este mai mic decat 5% din veniturile respective sunt obligati la plata unui impozit de 5% aplicat acestor venituri inregistrate.**

**(2) Contribuabilii, cu exceptia celor prevazuti la alin. (1), la art. 13 lit. c)-e), art. 15 și 38, in cazul carora impozitul pe profit este mai mic decat suma impozitului minim pentru transa de venituri totale corespunzatoare, prevazute la alin. (3), sunt obligati la plata impozitului la nivelul acestei sume”.**

In temeiul prevederilor legale citate si avand in vedere cifra de afaceri la data de 31.12.2008 in suma de ..... lei, SC X SRL datoreaza pentru anul 2009 un impozit minim de ... lei iar pentru perioada 01.05.2009 – 31.12.2009 un impozit minim in suma de ... lei.

Astfel, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma .... lei, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

**2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr. .../27.05.2010.**

**In fapt**, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, SC X SRL a inregistrat in cursul anului 2008, in contul 6588 “Alte cheltuieli de exploatare”, suma de .... lei, reprezentand achizitii de materiale de constructii in baza contractului de prestari servicii nr. ../20.08.2008 si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei.

Aceste achizitii nu au fost destinate realizarii de venituri astfel ca organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de .... lei.

**In drept**, art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

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

**a) operatiuni taxabile;”**

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca SC X SRL nu are drept de deductie a taxei pe valoarea adaugata in suma .... lei aferenta achizitiilor de materiale de constructii in cauza deoarece acestea nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Asa cum s-a aratat si la capatul de cerere solutionat anterior, SC X SRL nu a realizat in anul 2008 venituri din executarea de lucrari de constructii, ci doar venituri din activitatea de transport rutier, din vanzarea de marfuri si din cedarea de active (mijloace de transport).

In concluzie, SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**3. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere in suma totala ..... lei din care in suma de ..... lei aferente impozitului pe profit si in suma de .... lei aferente taxei pe valoarea adaugata, stabilite prin decizia de impunere nr. ..../27.05.2010.**

**In fapt**, asa cum s-a aratat la capetele de cerere solutionate anterior, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de .... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de ..... lei, respectiv in suma de .... lei.

**In drept**, art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

**“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.”**

Art. 120 alin. (1) si (7) din acelasi act normativ prevede:

**“(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**

***(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”***

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru impozitul pe profit in suma de .... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei, neachitate la scadenta, SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere in suma totala de .... lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand majorari de intarziere in suma totala de ..... lei, din care in suma de ..... lei aferente impozitului pe profit si in suma de .... lei aferente taxei pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in B M.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV