

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 12 din 26 februarie 2008

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. S.A.** din, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Control Fiscal Prahova, in vederea **reluarii procedurii administrative de solutionare a contestatiei**, care a fost suspendata prin **Decizia nr...../.....** emisa de D.G.F.P. Prahova.

La adresa mentionata mai sus s-a anexat xerocopia **Rezolutiei nr...../2007** din emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti, confirmata prin **Rezolutia nr...../2007** din emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria Prahova, prin care se confirma neinceperea urmaririi penale fata de faptuitorul - in calitate de administrator al S.C. S.A.

Organul de solutionare a contestatiei constatand indeplinirea prevederilor **art.214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, ca si ale **pct.10.5 din Ordinul A.N.A.F. - M.F.P. nr.519/2005** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, respectiv incetarea motivului care a determinat suspendarea pronuntata prin Decizia nr...../....., procedeaza in continuare la analiza pe fond a contestatiei.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totala de **..... lei RON**, reprezentand:

- lei – TVA stabilita suplimentar, suma cu care a fost diminuat soldul cumulat la 31.12.2006 al TVA de recuperat stabilit de societate;
- lei - impozit pe venitul microintreprinderilor;
- lei – majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoarei sunt urmatoarele:

“Referitor la Capitolul 2. Punctul 1.

Prin decizia de impunere nr..... a fost stabilita o baza impozabila suplimentara privind veniturile microintreprinderilor, fata de cea stabilita de S.C. S.A. in luna decembrie 2004 in suma de Ron (..... Rol). Echipa de control a considerat aceasta suma ca fiind o lipsa neimputabila de marfuri in gestiune.

Societatea a inregistrat in luna decembrie 2004 prin articolul contabil 607 = 371 suma de Rol (..... Ron), aceasta suma reprezentand corectia sumelor ce ar fi trebuit sa fie incluse lunar in costuri in anul 2004 si nu o lipsa de marfuri in gestiune. Prezentam in sprijinul acestei afirmatii detaliul cantitativ valoric al contului 371 “Marfuri” si copii ale documentelor justificative reprezentand facturi de achizitie, facturi vanzare, bonuri de consum.

Reglarea acestor sume s-a facut deoarece in luna decembrie s-a constatat ca programul de gestiune a calculat eronat descarcarea din gestiune a marfurilor vandute. [...].

Referitor la Capitolul 2. Punctul 2.

Prin decizia de impunere nr..... s-a stabilit un sold al sumei negative a tva la 31.12.2006 de Ron, respectiv mai puțin cu Ron fata de tva de recuperat stabilita de societate.

Societatea contesta faptul ca nu a fost acordat drept de deducere pentru suma de Ron formata din:

a) – Ron TVA aferenta achizițiilor de la furnizorul S.C. A S.R.L.

Motivul invocat in decizia de impunere pentru neacordarea dreptului de deducere a sumei de Ron este acela ca S.C. A S.R.L. nu ar fi executat lucrari de constructii constand in executie retea termoficare, montaj chiuvete, cabine dus, vas toaleta si rezervoare, executie instalatie electrica-montat prize, intrerupatoare, aplica si ventilatoare bai, etc. deoarece la data facturarii de catre S.C. A S.R.L. societatea S.A. nu a putut face dovada existentei acestor materiale in stoc. [...].

Devizele care au stat la baza intocmirii facturilor emise de catre S.C. A S.R.L. sunt devize estimative de lucrari si nu reprezinta receptia finala a lucrarilor.

S.C. S.A. a achizitionat materialele pentru aceste lucrari, materiale pentru care exista documente de provenienta inregistrate in contabilitatea societatii. Temeiul de drept invocat in Decizia de Impunere da dreptul lui S.C. S.A. sa deduca tva aferent unor lucrari ce ii vor fi prestate.

Revenind la motivul principal invocat in decizia de impunere, lipsa dovezii materialelor (drept pentru care am anexat la prezenta contestatie copii ale documentelor de provenienta), materiale care ar fi fost dovada executarii prestatiilor de catre S.C. A S.R.L. facem mentiunea ca devizele contin si situatii de lucrari ce nu necesita consumuri materiale. Spre exemplificare anexam copii ale devizelor estimative ce au stat la baza intocmirii facturilor. [...].

b) – Ron TVA aferent corectiei contului 371 “Marfuri”

[...]. Contestam aceasta decizie de impunere deoarece suma de Ron nu reprezinta o lipsa in gestiune, ci o corectie a unor erori contabile asa cum a fost demonstrat si la Capitolul 2. Punctul 1. din prezenta contestatie.

Referitor la tva colectata de societate la momentul controlului, S.C. S.A. a constatat ca a colectat eronat tva aferent mic dejun inclus in cazare in perioada 2005 – 2006 in cota de 19% conform dispozitiilor in vigoare.

Astfel, a procedat la recalcularea tva colectat, rezultand o diferenta de ron, soldul sumei negative a tva la 31.12.2006 fiind de ron fata de cat fusese stabilit initial. [...].”

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova la S.C. S.A. din, jud.Prahova, s-au stabilit urmatoarele:

“2. Taxa pe valoarea adaugata

[...]. Fata de **TVA deductibila** evidentiata de societate, in suma de RON, la control nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA in suma totala de RON, dupa cum urmeaza:

In perioada aprilie – decembrie 2004, S.C. A S.R.L. a emis un numar de 6 facturi fiscale in valoare de ROL, TVA aferenta fiind de ROL. Situatia analitica este prezentata in anexa nr.1.2.

Conform datelor inscrise in parte din aceste facturi, coroborat cu devizele de lucrari, s-a retinut ca in perioada mentionata, S.C. A S.R.L. ar fi executat lucrari de constructii constand in executie retea termoficare, montaj chiuvete, cabine dus, vas toaleta si rezervoare, executie instalatie electrica – montat prize, intrerupatoare, aplica si ventilatoare bai, etc.

Devizele de lucrari arata faptul ca S.C. A S.R.L. nu a realizat si aprovizionarea materialelor necesare, ci numai punerea in opera a acestora.

Relevam si faptul ca S.C. S.A. nu a detinut si nu detine nici in prezent autorizatie de construire eliberata de Primaria Municipiului Ploiesti pentru executarea lucrarilor de transformare a caminului in hotel.

La dispozitia organelor de control au fost puse un numar de trei autorizatii [...] conform carora titular autorizat nu este S.C. S.A. ci un alt agent economic, respectiv S.C. V S.R.L. Ploiesti.

Fata de acesta situatie, s-a procedat la verificarea actelor si documentelor inregistrate in contabilitatea S.C. S.A. in perioada ianuarie – aprilie 2004, avandu-se in vedere si materialele

existente in stoc la 31.12.2003 (liste de inventariere – copii anexate), nefiind identificate achizitiile de materiale tip chivete, dusuri, vase toaleta, prize, intrerupatoare, aplice, etc.

Concluzionand, S.C. A S.R.L. nu era in masura sa execute lucrarile inscrise in documentele emise de aceasta intrucat materialele necesare nu existau.

Conform bazei de date a ACF Prahova, S.C. A S.R.L. nu functioneaza la sediul social declarat, iar calitatea de asociat au avut-o si, acesta din urma fiind administrator si actionar si la S.C. S.A. [...].

Din analiza fisei sintetice pe platitor si a dosarului fiscal, S.C. A S.R.L. prezenta in perioada ianuarie 2004 – decembrie 2006 urmatoarea situatie:

- a depus un singur decont de tva, cel aferent lunii martie 2004, [...]

- in contul impozitului pe venit microintreprindere, societatea a declarat conform declaratiei nr...../.....03.2004 un impozit datorat de RON, care este singura suma declarata pentru aceasta obligatie bugetara in perioada ianuarie 2004 – octombrie 2006.

In aceste conditii, avandu-se in vedere si tranzactiile derulate cu S.C. S.A. identificate urmare prezentului act de control, vor fi luate masurile care se impun.

In concluzie, S.C. S.A. a dedus in mod nelegal tva in suma totala de ROL aferenta facturilor fiscale emise de S.C. A S.R.L. in conditiile in care serviciile nu i-au fost prestate, fiind incalcate prevederile art.145, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003. [...]

Fata de **TVA colectata** evidentiata de societate, la control s-a stabilit o TVA colectata in suma de RON, cu RON mai mult, ca urmare a urmatoarelor constatari:

a) La 31.12.2004, societatea intocmeste o nota de constatare prin care mentioneaza faptul ca in balanta de verificare, contul 371 "marfuri" prezinta un sold debitor de lei care faptic nu mai exista. Din nota de constatare rezulta ca nu au fost stabilite cauzele care au condus la aceasta lipsa din gestiunea a marfurilor si pe cale de consecinta, lipsurile au fost considerate neimputabile. Dupa cum reiese si din dosarul privind inventarierea la 31.12.2004, in stoc s-au identificat faptic marfuri in valoare totala de numai lei (gestiune bar, bucatarie si receptie hotel), cu lei mai putin decat stocul scriptic.

Urmare acestei constatari, prin articolul contabil 607 = 371, societatea inregistreaza pe costuri suma de lei, reprezentand valoarea marfurilor lipsa la inventar.

Mentionam ca S.C. S.A. nu a condus lunar situatia cantitativ-valorica a stocurilor de marfuri, asa cum avea obligatia conform prevederilor OMF 1850/2004, astfel incat la 31.12.2004 nu a cunoscut componenta analitica (cantitativ-valorica, pe tipuri de marfuri) a stocului scriptic de lei.

Mai mult, afirmatia din nota de constatare conform careia pana la 31.11.2004 societatea ar fi inregistrat in conturi de venituri vanzarea acestor marfuri nu a putut fi dovedita prin prezentarea situatiilor lunare a miscarilor de marfuri (stoc initial, intrari, iesiri, stoc final) asa cum s-a aratat si anterior.

In conformitate cu prevederile art.128, alin.(3), lit.e) din Legea nr.571/2003, bunurile constatate lipsa din gestiune constituie livrari de bunuri efectuate cu plata, reprezentand totodata si operatiune impozabila din punct de vedere al TVA.

In consecinta, pentru bunurile neimputabile constatate lipsa din gestiune la 31.12.2004, in suma de lei, la control s-a stabilit TVA colectata suplimentar in suma de lei, prin aplicarea cotei standard de 19% asupra bazei de impozitare prevazute la art.137, alin.(1), lit.b) din Legea nr.571/2003;

b) suma de RON este TVA aferenta facturii fiscale seria nr...../.....2005 emisa de SC V S.RL [...]. (suma necontestata).

3. Impozitul pe veniturile microintreprinderilor

[...], asa cum s-a prezentat in detaliu la capitolul TVA colectata, in luna decembrie 2004, societatea a constatat o lipsa neimputabila de marfuri in gestiune in valoare de ROL, suma care a fost inregistrata pe costuri. Referitor la corespondenta acestor marfuri in venituri, societatea a mentionat intr-o nota de constatare ca pana la 30.11.2004 a inregistrat in contul de venituri vanzarea acestor marfuri, fara insa a face dovada in acest sens prin prezentarea situatiilor lunare a miscarilor de marfuri [...].

Fata de situatia constatata, in conformitate cu prevederile art.66 din O.G. 92/2003 republicata, coroborat cu art.108, alin.(1) din Legea nr.571/2003, suma de ROL reprezinta baza impozabila

pentru impozitul pe veniturile microintreprinderilor, la control stabilindu-se un impozit suplimentar de ROL prin aplicarea cotei legale de 1,5% prevazuta la art.107 din Legea nr.571/2003. Potrivit art.116 din O.G. 92/2003 republicata, pentru impozitul suplimentar de ROL, cu termen scadent 25.01.2005, s-au calculat pana la urmatoarele: - dobanzi / majorari: ROL [...]
- penalitati: ROL [...].”

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* Controlul fiscal concretizat prin **Raportul de inspectie fiscala** incheiat la data de de organele A.I.F. Prahova la S.C. S.A. din, a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul si evidentiere a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului din perioada ianuarie 2002 – decembrie 2006.

Prin acest act de control, s-a stabilit o diferenta suplimentara la TVA in suma de lei, care a diminuat soldul sumei negative a TVA inregistrata de societate la data de 31.12.2006 de lei, din care **se contesta suma de lei**, astfel:

- lei **TVA deductibila** pentru care nu s-a acordat drept de deducere, conform prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aferenta unui numar de 6 facturi fiscale emise de prestatorul S.C. “A” S.R.L., reprezentand lucrari de constructii la un camin de nefamilisti, pentru transformarea acestuia in hotel;

- lei **TVA colectata** aferenta lipsei de marfuri din gestiune la data de 31.12.2004 in suma totala de lei ROL, conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, pentru lipsa neimputabila de marfuri in gestiune, considerata vanzare de marfuri la control, s-a stabilit si o diferenta suplimentara la **impozitul pe venitul microintreprinderilor** in suma de lei, conform prevederilor art.66 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala (estimarea bazei de impunere) coroborate cu prevederile art.107 si art.108 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (baza x 1,5%), pentru nevirarea careia au fost calculate si majorari de intarziere in suma de lei.

a) Referitor la capatul de cerere privind TVA deductibila in suma de lei aferenta relatiei comerciale S.C. S.A. – S.C. “A” S.R.L., precizam urmatoarele:

* Fata de TVA deductibila evidentiata de societate, la control nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA in suma totala de lei RON, suma cu care a fost redus soldul contului 4424 “TVA de recuperat” inregistrat de societatea comerciala la 31.12.2006. Suma de lei TVA a fost inregistrata in contabilitatea societatii contestatoare in perioada – 2004 in baza unui numar de ... facturi fiscale emise de prestatorul S.C. “A” S.R.L.

Aceste documente sunt urmatoarele, conform anexei nr.... la Raport:

- factura fiscala seria nr...../.....2004 reprezentand lucrari constructii conform deviz nr...../.....2004, cu TVA in suma de lei ROL;

- factura fiscala seria nr...../.....2004 reprezentand lucrari constructii conform deviz nr...../.....2004, cu TVA in suma de lei ROL;

- factura fiscala seria nr...../.....2004 reprezentand lucrari constructii conform deviz nr...../.....2004, cu TVA in suma de lei ROL;

- factura fiscala seria nr...../.....2004 reprezentand lucrari constructii conform deviz nr...../.....2004, cu TVA in suma de lei ROL;

- factura fiscala seria nr...../.....2004 reprezentand achizitie materiale (profil, vata), cu TVA in suma de lei ROL;
- factura fiscala seria nr...../.....2004 reprezentand lucrari constructii conform deviz nr...../.....2004, cu TVA in suma de lei ROL.

Din analiza documentelor si a relatiilor comerciale derulate intre S.C. S.A., S.C. "A" S.R.L. si un al treilea partener, respectiv S.C. "V" S.R.L., organele de control au concluzionat ca societatea contestatoare a dedus in mod nelegal TVA in suma totala de lei ROL (..... lei RON), in conditiile in care serviciile facturate nu i-au fost prestate de catre S.C. "A" S.R.L., intrucat materialele necesare nu existau la data facturarii serviciilor de constructie. Au fost incalcate astfel prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003.

Se precizeaza ca, din devizele de lucrari anexate facturilor sus mentionate, rezulta ca prestatorul S.C. A S.R.L. nu a realizat si aprovizionarea materialelor necesare, ci numai punerea in opera a acestora, astfel incat aprovizionarea acestor materiale de constructii (chiuvete, dusuri, vase de toaleta, prize, intrerupatoare etc.) a fost in sarcina beneficiarului, respectiv S.C. S.A.

Din verificarea efectuata de organele fiscale la societatea constestatoare a materialelor de constructii aflate in stoc in luna aprilie 2004, luna in care s-au emis primele facturi fiscale de catre S.C. "A" S.R.L., s-a dovedit ca aceste materiale cuprinse in devizele de lucrari nu existau la data facturarii lucrarilor de constructii, concluzia care rezulta de aici fiind aceea ca lucrarile nu au fost executate.

Asupra acestui aspect, cu adresa nr...../.....2007 A.C.F. Prahova a sesizat Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti.

* In contestatia formulata si inregistrata la A.C.F. Prahova sub nr...../.....2007, S.C. S.A. recunoaste ca la data emiterii facturilor nu existau materiale in stoc, insa sustine ca acestea au fost achizitionate ulterior si ca devizele care au stat la baza intocmirii facturilor emise de catre S.C. "A" S.R.L. sunt devize estimative de lucrari si nu reprezinta receptia finala a lucrarilor. Se precizeaza ca temeiul de drept invocat in decizia de impunere da dreptul societatii sa deduca TVA aferent unor lucrari ce ii vor fi prestate. Se mentioneaza ca devizele contin si situatii de lucrari ce nu necesita consumuri de materiale.

* Prin Decizia nr...../.....2007, D.G.F.P. Prahova a suspendat solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere, pana la solutionarea cauzei penale.

* Cu adresa nr...../.....2007, A.I.F. Prahova a inaintat Serviciului Solutionare Contestatii din cadrul D.G.F.P. Prahova copiile **Rezolutiilor nr.../2007 din data de2007 si nr...../2007 din data de2007** emise de **Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti**, din care se retin urmatoarele:

Desi prin sesizarea penala formulata cu nr..... din data de2007, A.C.F. Prahova a facut referire si la relatia contractuala dintre S.C. S.A. si S.C. "A" S.R.L., respectiv: "*La control s-a constatat ca S.C. A S.R.L. Ploiesti nu a executat lucrarile inscrise in facturile fiscale emise si in devizele de lucrari intocmite, intrucat materialele care ar fi fost puse in opera nu existau. [...]*", totusi in Rezolutia nr...../2007 din data de2007 emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti nu se face nicio mentiune cu privire la acest aspect.

Ca urmare a plangerii formulata de D.G.F.P. Prahova impotriva Rezolutiei nr...../2007, Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti a emis Rezolutia nr...../2007 din data de2007, din care citam: "*Aspectele invocate cu privire la relatiile dintre SC SA si*

SC A SRL nu au facut obiectul prezentei plangeri si prin urmare nu au fost cercetate de organul de urmarire penala.”

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, precizeaza urmatoarele:

“**Art. 145.** - [...]”

(3) *Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila; [...].”

* In fapt, in data de02.2004, S.C. S.A. a achizitionat de la S.C. “V”S.R.L. un imobil – camin de nefamilisti – situat in Ploiesti, str....., nr....., pentru suma totala de lei RON, din care valoarea fara TVA este de lei. Ulterior, in data de, societatea comerciala a achizitionat de la S.C. “V” S.R.L. si terenul aferent caminului de nefamilisti, in suprafata de mp, cu deschidere in str....., nr.....

In urma controlului incrucisat efectuat la S.C. “V”S.R.L. – Proces verbal nr...../.....2007, a rezultat, conform balantelor de verificare si situatiei centralizatoare privind investitiile efectuate la caminul de nefamilisti pana la data de02.2004, cand imobilul a fost instrainat, ca aceasta societate a inregistrat in contul 231 “*Imobilizari corporale in curs*”, investitii efectuate in suma totala de lei RON, (lucrari executate si materiale achizitionate), suma care nu a fost recuperata prin pretul de vanzare.

Pentru realizarea acestor lucrari de investitii, s-a incheiat Contractul de antrepriza din data de05.2003 intre S.C. “A”S.R.L. – in calitate de antreprenor si S.C. “V” S.R.L. – in calitate de beneficiar. Obiectul contractului a fost executarea si predarea la cheie, cu materialele clientului, a urmatoarelor lucrari la imobilul “*Camin de nefamilisti*” situat in Ploiesti, strada, nr.....:

- renovare interioara si exterioara
- reparatii instalatii sanitare si electrice.

Conform pct.2.2 din Contract, antreprenorul va executa si conduce executia lucrarilor contractate pana la receptia si predarea lor la cheie clientului.

Durata executiei lucrarilor prevazuta in contract a fost de 3 luni, cu incepere de la05.2003.

Cu privire la plata, cele doua parti au convenit ca aceasta sa se faca in mod esalonat pe stadii fizice de lucrari, de doua ori pe luna.

In data de08.2003 intre S.C. “A” S.R.L. si S.C. “V” S.R.L. s-a incheiat Actul aditional la contractul nr...../.....05.2003, prin care se adauga la obiectul contractului si realizarea bransamentelor de apa, canalizare, electricitate, gaze, precum si alte lucrari, iar durata contractului se prelungeste pana la01.2005.

Precizam ca la data de02.2004, data vanzarii imobilului de catre S.C. “V”S.R.L. catre S.C. S.A., nu exista o receptie a lucrarilor executate pana la acea data si nu exista un document de predare-primire in care sa fie evidentiata toate lucrarile de investitii efectuate pana la acea data de catre S.C. “V”S.R.L.

In urma verificarii efectuate asupra prestatorului S.C. “A” S.R.L., organele de control au constatat:

- acesta societate nu functioneaza la sediul social declarat;

- unul dintre asociatii acestei societati comerciale are calitatea de administrator si actionar la S.C. S.A.;

- la data de09.2005, in urma cesionarii partilor sociale, asociat unic si administrator al S.C. "A" S.R.L. a devenit o alta persoana, care nu a putut fi contactata de organele de control, astfel ca evidenta contabila a societatii nu a putut fi verificata;

- din analiza fisei sintetice pe platitor si a dosarului fiscal aflat la A.F.P.M. Ploiesti, a rezultat ca incepand cu luna aprilie 2004, luna in care au fost emise primele trei facturi pentru beneficiarul S.C. S.A. (din cele sase facturi sus mentionate), S.C. "A" S.R.L. nu a mai depus declaratii si deconturi de TVA.

Referitor la relatia comerciala dintre S.C. S.A. (beneficiar) si S.C. "A" S.R.L. (prestator) precizam urmatoarele:

- intre cele doua parti nu a fost incheiat un contract de antrepriza pentru realizarea lucrarilor de constructii la caminul de nefamilisti, ci singurul contract de antrepriza existent la dosarul cauzei este cel incheiat in data de05.2003 intre S.C. "A" S.R.L. si S.C. "V" S.R.L.

- facturile fiscale nr...../.....04.2004, nr...../.....04.2004, nr...../.....04.2004, nr...../.....05.2004 si nr...../.....12.2004 au fost emise de S.C. "A" S.R.L. in baza unor devize de lucrari in care sunt inscise denumirea fiecarei lucrari in parte, ca de exemplu: "taiere retea veche apa", "montat coloane pluviale", "executat instalatie apa calda bai", "montat chiuvete", "montat cabina dus", "montat doze legatura" etc.

- devizele de lucrari nu sunt "devize estimative" asa cum se sustine in contestatie, ci ele se numesc "Deviz nr.2 – Lucrari de constructii la imobilul din str..... nr.....", "Deviz nr.3 – Lucrari de constructii la imobilul din str..... nr.....", etc.

In situatia in care aceste devize ar fi fost unele estimative, atunci societatea contestatoare ar fi trebuit sa prezinte, la terminarea lucrarilor, si devize de diferente de lucrari, ca si facturi fiscale de diferente aferente acestor devize, intocmite de societatea prestatoare.

Insa, aceste documente nu au fost prezentate de S.C. S.A.

Intocmirea devizelor in forma prezentata la control, respectiv cu precizarea expresa a fiecarei lucrari executate, asa cum am mentionat mai sus, impune mai intai executarea efectiva a lucrarilor de constructii, pe baza carora urmeaza a se intocmi devizele de lucrari, acceptate si semnate de beneficiar.

Insa, asa cum au constatat organele fiscale si asa cum de altfel recunoaste si societatea in contestatia formulata, la data intocmirii de catre prestator a devizelor de lucrari si a facturilor fiscale, materialele de constructii necesare executarii lucrarilor nu existau in stocul societatii beneficiare S.C. S.A., rezultand de aici ca lucrarile inscise in documentele sus mentionate nu au fost executate si deci aceste operatiuni nu sunt reale.

- din documentele depuse in copie de catre societatea contestatoare la dosarul cauzei, rezulta ca primele facturi de achizitie ale acesteia pentru materiale de constructii sunt emise de furnizori incepand cu luna mai 2004 (de exemplu: facturile fiscale nr...../.....05.2004, nr...../.....05.2004, nr...../.....05.2004), iar aceste achizitii nu dovedesc faptul ca materialele cumparate au fost folosite pentru transformarea caminului de nefamilisti in hotel.

- devizele de la nr.... la nr...., care au stat la baza emiterii celor ... facturi fiscale de mai sus, au fost emise de prestatorul S.C. "A" S.R.L. in dublu exemplar, un exemplar fiind

semnat de beneficiarul S.C. "V" S.R.L. si un al doilea exemplar fiind semnat de beneficiarul S.C. S.A.

- S.C. S.A. nu detine autorizatii de construire pentru schimbarea destinatiei caminului de nefamilisti in hotel, extindere zona acces principal si secundar, recompartimentari interioare, amenajare platforma parcare, spatii verzi si imprejmuire, extindere retea canalizare si racord canalizare.

Pentru toate aceste lucrari au fost emise de catre Primaria municipiului Ploiesti Autorizatia de construire nr...../.....09.2004 si respectiv nr...../.....09.2004, insa pentru proprietarul S.C. "V" S.R.L., desi la aceste date imobilul situat in str..... nr..... era proprietatea S.C. S.A., conform facturii fiscale seria nr...../.....02.2004.

- in perioada februarie 2005 – februarie 2006 S.C. "V" S.R.L. a emis pentru S.C. S.A. un numar de 6 facturi fiscale reprezentand contravaloarea unor reparatii efectuate la imobilul din str....., nr....., conform anexelor intocmite de S.C. "V" S.R.L., documente in care sunt inscrise aceleasi tipuri de lucrari care sunt cuprinse si in devizele de executie emise de S.C. "A" S.R.L. in anul 2004, precum si materialele aferente acestor lucrari.

Din cele prezentate mai sus, rezulta ca realitatea lucrarilor de constructii inscrise in facturile fiscale mai sus mentionate emise de S.C. "A" S.R.L. pentru S.C. S.A., nu a fost dovedita de catre societatea contestatoare, astfel ca S.C. S.A. nu are drept de deducere pentru TVA in suma totala de lei RON inscrise in aceste documente, intrucat nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In sprijinul acestei concluzii invocam si Rezolutia nr...../2007 din data de10.2007 a Parchetului de pe langa Judecatoria Ploiesti, prin care s-a dispus neinceperea urmaririi penale fata de faptuitorul, cu caracter definitiv prin respingerea ca neintemeiata a plangerii formulate impotriva ei de catre D.G.F.P. Prahova, document din care citam:

"Fiind audiat, faptuitorul a precizat faptul ca [...], in anul 2004 SC V SRL a instrainat imobilul catre SC SA inasa a continuat sa realizeze lucrarile de reparatie, ce au fost facturate de catre SC V SRL catre SC SA la suma de lei la care se adauga un adaos de ...%. Pentru lucrari au fost folosite materiale de constructii si instalatii achizitionate tot prin SC V SRL [...]."

Astfel, insusi administratorul S.C. S.A. a declarat, iar organele de cercetare penala au retinut ca fiind corecta declaratia, ca lucrarile de reparatii la imobilul din Ploiesti, str....., nr....., au fost efectuate de S.C. "V" S.R.L., care a si incasat contravaloarea acestora.

Faptul ca lucrarile de reparatii au fost executate de S.C. "V" S.R.L. si nu de catre S.C. "A" S.R.L. rezulta si din Rezolutia nr...../2007 din data de12.2007, din care citam:

"Cu privire la diminuarea impozitului pe profit prin includerea in cheltuielile de exploatare a contravalorii unor pretinse reparatii, acestea au existat in fapt prin lucrarile de amenajare efectuate la caminul de nefamilisti achizitionat la licitatie in vederea transformarii acestuia in hotel si nu reprezinta plati fictive."

Reparatiile despre care se precizeaza in aceasta ultima Rezolutie data de Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti au fost facturate de S.C. "V" S.R.L. catre S.C. S.A., conform celor mentionate la pagina 8 a Raportului de inspectie fiscala la capitolul "Impozitul pe profit" pentru anul 2005.

Afirmatia din contestatie precum ca *“Punerea in folosinta a hotelului (fost ...) a avut loc la data de ... Decembrie 2004 acest lucru fiind practic imposibil daca lucrarile facturate de S.C. A S.R.L. nu ar fi fost efectuate.”* este contrazisa de cercetarea penala care dovedeste ca au fost realizate lucrari de constructii la acest imobil pe tot parcursul anului 2005 si pana in martie 2006 de catre S.C. “V”S.R.L. si nu de catre S.C. “A” S.R.L.. In plus, nici la momentul controlului si nici la dosarul contestatiei nu a fost prezentata o receptie a lucrarilor care sa dovedeasca darea in folosinta a hotelului, macar partial, la data precizata de societatea contestatoare.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **contestatia se va respinge ca neintemeiata**, intrucat societatea nu a facut dovada ca lucrarile facturate de S.C. “A” S.R.L. au si fost executate, drept pentru care aceasta nu are drept de deductie a TVA in suma de lei inscrise in cele ... facturi fiscale, conform prevederilor **art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**.

Cu aceasta suma se reduce soldul contului 4424 *“TVA de recuperat”* inregistrat in evidenta contabila a societatii la 31.12.2006 in suma de lei.

b) Referitor la capatul de cerere privind TVA colectata in suma de lei si impozitul pe venitul microintreprinderilor in suma de lei aferente lipsei marfurilor din gestiune, precizam urmatoarele:

* Fata de TVA colectata evidentiata de societate, la control s-a stabilit o **TVA colectata** in suma de RON, cu RON mai mult, din care:

- lei TVA aferenta bunurilor neimputabile constatate lipsa din gestiune la 31.12.2004 in suma totala de lei RON, stabilita conform prevederilor **art.137 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal – suma contestata;

- lei TVA aferenta vanzarii unui teren pentru care eronat nu s-au aplicat masurile de simplificare prevazute la **art.160¹ din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal – suma necontestata.

De asemenea, suma de lei reprezentand bunuri constatate lipsa din gestiune a fost considerata la control ca baza impozabila pentru **impozitul pe venitul microintreprinderilor**, conform prevederilor **art.108 din Legea nr.571/2003** si a fost impozitata cu cota de 1,5% conform **art.107** din acelasi act normativ, rezultand o obligatie de plata la impozitul pe venitul microintreprinderilor in suma de lei RON. Conform **art.116 din O.G.nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, aferent acestei sume au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de lei RON.

Aceste sume au fost contestate integral.

Asupra acestor aspecte, cu adresa nr...../.....2007 A.C.F. Prahova a sesizat Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti.

* S.C. S.A. sustine ca suma de lei RON inregistrata pe cheltuieli in luna decembrie 2004 reprezinta corectia sumelor ce ar fi trebuit sa fie incluse lunar in costuri in anul 2004 si nu o lipsa de marfuri in gestiune. Se precizeaza ca: *“Reglarea acestor sume s-a facut deoarece in luna decembrie s-a constatat ca programul de gestiune a calculat eronat descarcarea din gestiune a marfurilor vandute.”*

In sprijinul contestatiei societatea a anexat detaliul cantitativ valoric al contului 371 *“Marfuri”* si copii ale documentelor justificative reprezentand facturi achizitie, facturi vanzare, bonuri de consum.

* Prin Decizia nr...../.....2007, D.G.F.P. Prahova a suspendat solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere, pana la solutionarea laturii penale.

* Cu adresa nr...../.....2007, A.I.F. Prahova a inaintat Serviciului Solutionare Contestatii din cadrul D.G.F.P. Prahova copiile Rezolutiilor nr...../2007 din data de si nr...../2007 din data de emise de Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti, din care se retine ca asupra acestor aspecte inscrise in sesizarea penala, organul de cercetare penala nu s-a pronuntat.

* In fapt, la data de12.2004 S.C. S.A. a intocmit o Nota de constatare din care citam:

“- la contul de marfuri 371 ramas in balanta sold de lei, societatea avand activitate de asamblare termopane nu s-au inregistrat in contul de cheltuieli marfuri, desi societatea in perioada pana la 30.11.2004 a inregistrat in contul de venituri vanzarea acestora.”

Drept urmare, prin articolul contabil 607 *“Cheltuieli privind marfurile”* = 371 *“Marfuri”* societatea a inregistrat pe costuri suma de lei RON.

In baza Notei de constatare sus mentionate, prin Raportul de inspectie fiscala intocmit in data de, s-a concluzionat ca valoarea de lei reprezinta marfuri lipsa la inventar, avandu-se in vedere si faptul ca la inventarierea din data de 31.12.2004, inventarul scriptic al marfurilor era in suma de lei, iar inventarul factic era in suma de lei, cu lei mai putin.

Se mai precizeaza ca societatea nu a condus lunar situatia cantitativ valorica a stocului de marfuri, asa cum prevede O.M.F. nr.1.850/2004, astfel incat nu se cunoaste componenta analitica a stocului de marfa de lei, si totodata se precizeaza ca nu s-a putut dovedi afirmatia din Nota de constatare conform careia, pana la 31.12.2004 societatea ar fi inregistrat in contul de venituri vanzarea marfurilor in suma de lei, intrucat nu au fost prezentate situatiile lunare ale miscarilor de marfuri (stoc initial, intrari, iesiri, stoc final).

Drept urmare, conform prevederilor art.128 alin.(3) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, lipsa in gestiune a marfurilor in suma de lei a fost considerata livrare de bunuri cu plata, deci operatiune impozabila din punct de vedere al TVA, pentru care s-a colectat TVA suplimentara in suma de lei (..... lei x 19%).

De asemenea, pentru aceeasi lipsa in gestiune de lei a fost calculata si o diferenta suplimentara la impozitul pe venitul microintreprinderilor in suma de lei, conform art.108 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru care au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei.

Prin contestatia formulata, societatea sustine ca suma de lei nu reprezinta o lipsa in gestiune, ci reprezinta corectia sumelor ce ar fi trebuit sa fie incluse lunar in costuri in anul 2004 si ca reglarea acestei suma s-a efectuat in luna decembrie 2004, cand s-a constatat ca programul de gestiune a calculat eronat descarcarea din gestiune a marfurilor vandute.

Se mai sustine ca in contul de marfuri au fost inregistrate eronat materiale folosite la reabilitarea constructiei *“Camin nefamilisti”* si ca acestea au fost scoase din gestiune la momentul folosirii lor prin bon de consum (nota 607 = 371).

S-au anexat contestatiei urmatoarele documente in copie:

- centralizator corectii cont 371 *“Marfuri”*
- detaliu cont 371 *“Marfuri”* cuprinzand date privind evidenta sintetica si evidenta analitica

- carte mare pentru contul 371 "*Marfuri*", carte mare pentru contul 707 "*Venituri din vanzarea marfurilor*", carte mare pentru contul 607 "*Cheltuieli privind marfurile*" si carte mare partiala pentru aceste trei conturi
- facturi de achizitie si facturi de vanzare pentru diverse materiale
- bonuri de consum materiale.

Avand in vedere documentele sus mentionate prezentate de societatea contestatoare in sustinerea punctului de vedere precum ca suma de lei nu reprezinta o lipsa de marfa in gestiune, ci aceasta suma a rezultat ca urmare a calculului eronat privind descarcarea din gestiune a marfurilor vandute, cat si faptul ca din nota de constatare intocmita de societatea comerciala la 31.12.2004 nu rezulta ca aceasta suma reprezinta lipsa marfa din gestiune (se mentioneaza ca suma de lei a fost inregistrata in contul de venituri din vanzarea marfurilor, dar nu a fost inregistrata si in contul de cheltuieli privind marfurile), organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra acestui capat de cerere inainte ca organele de inspectie fiscala sa verifice sustinerile si documentele prezentate de societatea comerciala, calculul descarcarii de gestiune a marfurilor vandute in anul 2004 pe baza documentelor de evidenta primara si a evidentei contabile, respectiv note contabile si balante de verificare lunare.

Aceasta verificare nu intra in atributiile organului de solutionare a contestatiei, care analizeaza contestatia in raport de sustinerile partilor, conform art.213 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, ci intra in atributiile organelor de inspectie fiscala, conform art.94 din aceasta ordonanta.

Astfel, se va desfiinta Decizia de impunere nr...../..... pentru suma de lei **TVA** colectata suplimentar la control si pentru suma de lei diferenta impozit pe venitul microintreprinderilor, aferente sumei de lei considerata lipsa de marfa in gestiune, ca si pentru majorarile de intarziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor in suma de lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa efectueze o noua verificare, care va avea in vedere strict considerentele din prezenta decizie, conform prevederilor art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. S.A. din, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Control Fiscal Prahova, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) si (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE :

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. S.A. din, Jud.Prahova, pentru suma totala de lei **RON**, reprezentand TVA pentru care la control nu s-a acordat drept de deducere, suma cu care a fost redusa TVA de rambursat inregistrata de societate la 31.12.2006.

2. - Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr...../..... pentru suma totala de **..... lei**, din care:

- lei - TVA colectata suplimentar la control, suma cu care a fost redusa TVA de rambursat inregistrata de societate la 31.12.2006;

- lei - impozit pe venitul microintreprinderilor;

- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor, urmand ca organele de inspectie fiscala sa incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele din prezenta decizie.

3. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,