



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Cluj



Piața Avram Iancu nr. 19
Cluj-Napoca, jud. Cluj
Tel : 0264 591670
Fax : 0264 592489
e-mail : Dumitru.Han.cj@mfinante.ro

DECIZIA nr. 113/2010

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. GJS S.R.L.**
cu sediul in mun. Cluj-Napoca, la Activitatea de Inspectie
Fiscala Cluj si remisa spre solutionare la Directia Generala
a Finantelor Publice a jud. Cluj

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/.....05.2010, de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj – Serviciul Inspectie Fiscala nr. 3, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. GJS S.R.L.** cu sediul social in mun. Cluj-Napoca, formulata impotriva DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...03.2010.

Obiectul contestatiei il reprezinta constatarile din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de03.2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere mentionata mai sus, act administrativ fiscal prin care au fost stabilite in sarcina contribuabilului obligatii fiscale suplimentare in suma totala de y lei, reprezentand debit si majorari de intarziere la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe profit,
- y lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei majorari de intarz. aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia formulata prin Cabinet Avocat CS din mun. Cluj-Napoca, (la dosarul cauzei fiind anexata in original Imputernicirea Avocatuala nr. ... din04.2010), este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de03.2010 si comunicat petentei la data de03.2010 (potrivit datei inscrise pe actul administrativ fiscal atacat confirmata de semnatura reprezentantului societatii lichidatoare si stampila acestei

unitati), iar contestatia depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj la data de04.2010, fiind inregistrata sub nr. -/.....04.2010.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. GJS S.R.L.** cu sediul in mun. Cluj-Napoca, jud Cluj.

I. Petenta contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/.....03.2010, pe care o considera ca fiind in parte nelegala, solicitand recalcularea sumelor datorate bugetului de stat, prin includerea in baza impozabila si a facturilor pe care societatea le are in sistemul de taxare inversa la TVA, avand in vedere obiectul de activitate al subscrisei si perioada supusa verificarii.

In sustinerea solicitarii sale agentul economic invoca urmatoarele:

- apreciem decizia de impunere ca fiind, in parte nelegala deoarece include in totalul de plata si obligatii fiscale aferente "*sumelor de y Eur (echivalentul a y Ron, in data de09.2007) si y Eur (echivalentul a y Ron, in data de10.2007)*", cu toate ca societatea desfasura in perioada acelor incasari activitatea de prestarii servicii in constructii, activitate pentru care se aplica sistemul de taxare inversa,

- societatea a incasat sumele de bani mentionate in urma derularii unui Contract de antrepriza cu beneficiarul SA din JS si a eliberat chitanta pe spatele contractului semnat de ambele parti,

- precizam faptul ca apreciem Contractul de antrepriza incheiat intre parti ca fiind documentul justificativ pentru incasarile si platile efectuate de catre parti.

Prin adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sub nr. -/....06.2010 aduce anumite completari la contestatia depusa initial, anexand la aceasta documente care sa justifice solicitarea sa privind recalcularea sumelor datorate bugetului de stat (contracte prestari servicii, procese verbale receptie lucrari, contract de antrepriza, situatii de lucrari, facturi storno, jurnale de cumparari, balanta de verificare).

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....03.2010, sunt retinute in sarcina petentei ca obligatii fiscale suplimentare aferente perioadei ...01.2005-....2008 suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Stabilirea acestor obligatii fiscale suplimentare in sarcina agentului economic s-a efectuat in baza masurilor rezultate din Raportul de inspectie fiscala partiala incheiat la data de03.2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/.....03.2010, potrivit caruia societatea verificata nu a respectat prevederile legale in ceea ce priveste determinarea obligatiilor fiscale

datorate bugetului de stat la sursele de impozitare la care au fost calculate diferente fata de obligatiile declarate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina agentului economic o diferenta de debit la sursa impozit pe profit in suma totala de y lei ca urmare a inregistrarii in evidenta contabila a unor cheltuieli care nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, stornarii unor venituri fara ca societatea sa poata prezenta factura de stornare, precum si omiterii inregistrarii in evidenta contabila a unor venituri realizate in perioada verificata.

De asemenea, in sarcina agentului economic au fost stabilite obligatii suplimentare la sursa taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei, reprezentand:

- diferenta la TVA deductibila in suma de y lei, ca urmare a neacordarii dreptului de deducere pentru taxa aferenta unor achizitii de bunuri care nu sunt aferente realizarii de venituri taxabile sau de pe documente care nu indeplinesc calitatea de documente justificative,

- diferenta la TVA colectata in suma de y lei, ca urmare a colectarii de catre organele de inspectie fiscala a taxei pentru veniturile incasate si neanregistrate in evidenta contabila sau aferenta unor venituri stornate fara a avea la baza documente justificative, precum si aferenta unor facturi cu taxare inversa pentru unele servicii prestate fara a justifica efectuarea unor operatiuni pentru care se aplica masurile de simplificare.

Aferent debitelor suplimentare stabilite in sarcina agentului economic au fost calculate obligatii fiscale accesorii la sursa impozit pe profit (y lei) si taxa pe valoarea adaugata (y lei) pentru perioada cuprinsa intre data scadentei la plata a diferentelor stabilite suplimentar si data la care societatea a intrat in procedura de insolventa (...06.2008).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivele invocate de petenta, in raport cu actele normative in vigoare referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele aspecte:

Potrivit Incheierii Comerciale nr. -/2008 pronuntata in sedinta publica din ... iunie 2008 s-a dispus deschiderea procedurii insolventei impotriva societatii, incepand cu data de iunie 2008.

De asemenea, din actele depuse la dosarul cauzei, se retine ca impotriva d-lui. BBS, administratorul societatii, a fost facuta sesizarea penala nr. -/CJ/...09.2009, comunicata Parchetului de pe langa Judecatoria Cluj-Napoca.

In fapt, organele de control fiscal din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj - Serviciul Inspectie Fiscala nr. 3, au efectuat un control fiscal la S.C. GJS S.R.L. cu sediul in mun. Cluj-Napoca, jud. Cluj, ce a avut ca obiectiv verificarea modului de inregistrare, calculare si virare a obligatiilor fata de bugetul de stat, constand in impozite si taxe, precum si modul de respectare a disciplinei financiar-contabila.

Inspectia fiscala s-a efectuat pentru perioada01.2005-....2008 la sursa impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, ca urmare a solicitarii transmise de Garda Financiara-Sectia Cluj prin adresa nr. -/CJ/.....09.2009, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sub nr. -/ ... 09.2009.

In baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala partiala incheiat la data de ...03.2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/....03.2010, rezultate in urma inspectiei fiscale efectuate in perioada02-....2010, a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....03.2010, prin care au fost retinute in sarcina societatii contestatoare obligatii fiscale suplimentare in suma totala de y lei, reprezentand debit si majorari de intarziere, dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe profit,
- y lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei majorari de intarz. aferente taxei pe valoarea adaugata.

Petenta contesta obligatiile fiscale stabilite suplimentar prin actul administrativ fiscal mentionat mai sus, solicitand recalcularea obligatiilor datorate bugetului de stat retinute in sarcina sa, aducand in sprijinul solicitarii sale argumentele prezentate in sinteza la pct. I al prezentei.

III.a Referitor la suma de y lei debit suplimentar si suma de y lei majorari de intarziere la sursa impozit pe profit.

Din analiza continutului Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de03.2010 si anexelor acestuia, care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat, rezulta ca diferenta de debit la sursa impozit pe profit in suma totala de y lei, este aferenta perioadei verificate dupa cum urmeaza:

- anul 2006 y lei
- anul 2007 y lei
- anul 2008 y lei

Suma de y lei reprezentand diferenta aferenta anului 2006 se compune din suma de y lei impozit evidentiat de societate in evidenta contabila si nedecarat la organul fiscal, respectiv suma de y lei stabilita ca urmare a unor diferente constatate la cheltuieli nedeductibile in suma de y lei prin inregistrarea in contabilitate a unor documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ (facturi pe numele altei societati, lipsa documente, etc.).

Suma de y lei reprezentand diferenta aferenta anului 2007 a fost stabilita ca urmare a omiterii inregistrarii in evidenta contabila la venituri a sumei de y lei incasata de la clientul SA fapt recunoscut de administratorul societatii in Nota explicativa data organelor de control ale Garzii Financiare,

respectiv a constatarii a unor diferente la cheltuieli nedeductibile in suma de y lei.

Suma de y lei reprezentand diferenta aferenta anului 2008 a rezultat ca urmare a stabilirii de catre organele de inspectie fiscala a unui profit impozabil in suma de y prin constatarea unor diferente la venituri si cheltuieli nedeductibile evidentiata in contabilitate de agentul economic in suma de y lei, corectata cu pierderea inregistrata de societate in suma de y lei (y lei).

Diferenta fata de evidenta contabila stabilita de catre organele de inspectie fiscala in suma de y lei, se datoreaza urmatoarelor cauze:

- omisiunea inregistrarii in evidenta contabila a sumei de y lei, reprezentand sume incasate de agentul economic de la clientul S A in baza Contractului de prestari de servicii nr. -/....07.2007, suma recunoscuta de administratorul societatii in Nota explicativa data organelor de control ale Garzii Financiare,

- omisiunea inregistrarii in evidenta contabila a sumei de y lei, reprezentand c/v lucrari executate pentru clientul S.C. E S.R.L. si vanzarea de marfa pentru S.C. SS S.R.L.,

- stornare venituri in suma de y lei fara ca agentul economic sa prezinte organelor de inspectie fiscala factura in baza careia s-a realizat operatiunea,

- diferente la cheltuieli nedeductibile in suma de y lei, ca urmare a nerespectarii prevederilor art. 21, alin. 1 si alin. 4, lit. f) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala, aferent obligatiilor fiscale in suma de y lei stabilite suplimentar in sarcina agentului economic la aceasta sursa de impozitare, au fost calculate obligatii accesorii in suma de y lei (anexa nr. 1 la raport).

Agentul economic contesta stabilirea acestor obligatii fiscale suplimentare in sarcina sa, solicitand recalcularea acestora avand in vedere motivele cuprinse in contestatia formulata si adresa de completare a acesteia, precum si a documentelor depuse la dosarul cauzei.

Fata de motivatiile petentei si documentele depuse in sustinerea contestatiei privind solicitarea recalcularii obligatiilor fiscale stabilite suplimentar la aceasta sursa organul insarcinat cu solutionarea acesteia, constata ca:

1. Referitor la sumele incasate conform contractului de prestari servicii nr. -/....07.2007 (y lei in anul 2007 si y lei in anul 2008) de la persoana fizica SA in baza unui inscris purtand semnatura administratorului si stampila societatii si recunoscute ca fiind incasate de catre BBS (administrator) in Nota explicativa data organelor de control din cadrul Garzii Financiare Cluj, se constata ca acestea nu au fost inregistrate in

evidenta contabila a societatii ca venituri, astfel incat organele de inspectie fiscala nu au facut altceva decat sa reantregeasca veniturile realizate de societate cu aceste sume.

In drept, aplicabile sunt prevederile art. 6, alin. (1)si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/24.12.1991, republicata, unde se precizeaza:

„Art. 6 (1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz”.

Prin urmare, potrivit prevederilor legale citate mai sus, incasarea de catre petenta a unor sume aferenta prestarii unor servicii catre o terta persoana trebuie consemnata intr-un document justificativ care sa stea la baza inregistrarii acestei operatiuni economice in evidenta contabila a societatii. Ori, in contextul in care agentul economic nu a dus la indeplinire aceasta obligatie legala cu implicatii asupra cuantumului obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat, organele de inspectie fiscala aveau obligatia legala de a proceda la stabilirea situatiei corecte in ceea ce priveste evidenta contabila a agentului economic prin inregistrarea la venituri a sumelor incasate si determinarea diferentelor privind obligatiile fiscale datorate bugetului de stat.

Sustinerea petentei potrivit careia aceste sume reprezinta avansuri incasate si nu venituri, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat contestatoarea nu dovedeste cu documente afirmatiile sale referitoare la acest aspect, iar in cuprinsul completarii la contestatie aceasta se contrazice afirmand la punctul 7 ca sumele incasate sunt venituri, iar la pct. 8 mentioneaza ca sunt avansuri.

2. Cu privire la cheltuielile rezultate din balanta de verificare intocmita la data de ...04.2008 (y lei), respectiv la data de05.2008 (y lei), considerate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal si care potrivit sustinerilor petentei sunt aferente realizarii Contractului de prestari de servicii nr. -/....07.2007 si prin urmare deductibile fiscal, se retine ca solicitarea contestatoarei nu este justificata atata timp cat in perioada in care aceste cheltuieli au fost inregistrate in evidenta contabila si nici ulterior, societatea nu a realizat venituri.

Aceasta constatare a organelor de inspectie fiscala privind faptul ca in perioada mentionata agentul economic nu a realizat venituri, rezulta din balanta de verificare intocmita la data de05.2008 si Jurnalul de vanzari pe luna aprilie 2008 prezentate in timpul efectuarii controlului, documente care se regasesc in copie la dosarul cauzei.

In drept, spetei supuse analizei la acest punct ii sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1) si art. 21, alin. (1) din din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit, se arata ca:

“ART. 19 Reguli generale

(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 Cheltuieli

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

Prin urmare, avand in vedere prevederilor legale citate mai sus si in contextul in care in perioada la care se face referire si nici ulterior, agentul economic nu a realizat venituri, se constata ca aceste cheltuieli in suma totala de y lei (y lei) sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, situatie in care solicitarea petentei nu este justificata.

3. In ceea ce priveste cheltuielile in suma de y lei, se retine ca acestea reprezinta diferenta dintre cheltuielile inregistrate in declaratia 101 pentru anul 2008 (y lei) si cheltuielile inregistrate in balanta de verificare intocmita la data de06.2008 (y lei), cheltuieli care au fost considerate ca fiind nedeductibile fiscal pentru motivul ca acestea nu sunt aferente realizarii de venituri.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala, se constata ca incepand cu data de06.2008 societatea intra in procedura de insolventa si ca ultima balanta de verificare prezentata organelor de inspectie fiscala in timpul controlului este la data de06.2008, respectiv Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2008 (cod 101).

Comparand datele inscrise in balanta de verificare intocmita la data de2008 (depusa ca anexa la contestatia petentei), cu cele din balanta de verificare din data de2008, se retine ca veniturile inregistrate in evidenta contabila sunt in suma de y lei, respectiv y lei, de unde rezulta ca in sem. II 2008 societatea nu a realizat venituri si prin urmare solicitarea petentei referitoare la considerarea ca deductibile la calculul profitului impozabil a cheltuielilor in suma de y lei nu este justificata.

Considerarea acestor cheltuieli ca nedeductibile fiscal este cu atat mai mult corecta si legala cu cat inregistrarea acestora in evidenta contabila nu este justificata cu documente care sa consemneze natura cheltuielilor

efectuate, agentul economic limitandu-se sa prezinte cu ocazia depunerii contestatiei doar o balanta de verificare la data de2008.

Masura luata privind considerarea ca nedeductibile fiscal a acestor cheltuieli in suma de y lei se justifica cu atat mai mult cu cat prin Nota explicativa data de administratorul societatii la data de02.2010, la intrebarea organelor de inspectie fiscala “..., *va rugam sa ne precizati in baza caror documente s-au facut aceste cheltuieli*”, raspunsul este “**nu stiu**”.

In drept, la considerarea acestor cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1) si art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (citate la punctul anterior), precum si ale art. 21, alin. (4), lit. f) din acelasi act normativ, unde se arata ca:

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[..]. f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării in gestiune, după caz, potrivit normelor”.

De asemenea, prevederile art. 65, alin.1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.”

Avand in vedere aspectele prezentate mai sus, precum si prevederile legale citate, se constata ca aceste cheltuieli in suma de y lei sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil si pe cale de consecinta sustinerile petentei nu sunt justificate.

4. Referitor la contestarea de catre petenta a faptului ca organele de inspectie fiscala nu au admis inregistrarea in evidenta contabila a stornarii de la venituri in luna aprilie 2008 a sumei de y lei, se retine ca masura luata de organele de control are la baza faptul ca agentul economic nu a prezentat in timpul derularii inspectiei fiscale documentul care sa justifice operatiunea efectuata.

Din continutul documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca, prin Nota explicativa data de administratorul societatii organelor de inspectie fiscala, la intrebarea „*Va rugam sa ne precizati, ..., respectiv documentele justificative (facturi) care au stat la baza celor doua stornari de venituri si TVA aferenta, mentionate in anexa 2b*”, raspunsul este „**nu pot**”, de unde se constata ca agentul economic nu detinea documentul (factura din ...04.2008) care sa justifice diminuarea veniturilor realizate si implicit a obligatiilor datorate bugetului de stat.

Prezentarea de catre petenta cu ocazia depunerii contestatiei a facturii fiscale (de stornare) nr. -/...04.2008 emisa catre S.C. RP S.R.L.

Cluj-Napoca, nu este in masura sa inlature motivul pentru care organele de inspectie fiscala nu au considerat ca fiind reala operatiunea economica inregistrata in evidenta contabila, intrucat la dosarul cauzei sunt prezentate doua copii diferite ale jurnalului de vanzari pentru luna aprilie 2008. In timp ce pe copia jurnalului de vanzari emisa la data de10 2008 nu se mentioneaza numarul documentului (facturii) in baza caruia s-a efectuat stornarea, pe copia jurnalului de vanzari emisa la data de ...09.2009 se consemneaza ca operatiunea economica s-a efectuat in baza facturii nr. - /.....04.2008, ceea ce este in discordanta cu documentul prezentat de petenta in vedere sustinerii contestatiei, fiind vorba de facturi diferite.

Prin urmare, avand in vedere considerentele prezentate, organul insarcinat cu solutionarea contestatiei constata ca sustinerile petentei privind acest motiv pentru recalcularea obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat, nu sunt justificate si prin urmare nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei.

In contextul considerentelor prezentate se constata ca solicitarea petentei privind recalcularea obligatiilor fiscale stabilite suplimentar la sursa impozit pe profit nu este justificata, astfel incat contestatia formulata de agentul economic urmeaza a se respinge ca neantemeiata pentru debitul stabilit suplimentar in suma de y lei.

Intrucat potrivit celor prezentate mai sus, a fost mentinut ca datorat bugetului consolidat al statului debitul de natura impozitului pe profit in suma de y lei, iar prin contestatia formulata societatea nu prezinta argumente impotriva modului de calcul al accesoriilor stabilite suplimentar in sarcina sa, aceasta datoreaza si suma de y lei cu titlu de majorari de intarziere (anexa nr. 1 la raport), reprezentand masura accesorie in raport cu debitul stabilit suplimentar aferent caruia a fost calculat, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

Prin urmare, avand in vedere considerentele prezentate mai sus, se constata ca atacarea de catre petenta a acestei obligatii fiscale in suma de y lei nu este justificata si pe cale de consecinta contestatia formulata de contribuabil referitoare la acest capat de cerere, urmeaza a fi respins ca neintemeiat.

III.b Referitor la suma de y lei debit suplimentar si suma de y lei majorari de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata.

Analizand continutul Raportului de inspectie fiscala partiala incheiat la data de03.2010 si anexele acestuia, care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat, se retine ca debitul stabilit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata in suma totala de **y lei**, rezulta ca urmare a stabilirii unor diferente la TVA deductibila (y lei) si TVA colectata (y lei).

Defalcarea pe perioada verificata a debitului stabilit suplimentar in sarcina agentului economic, se prezinta dupa cum urmeaza:

perioada	TVA deductibil	TVA colectat	Total	Obs.
----------	----------------	--------------	-------	------

2006	y	-	y	
2007	y	y	y	
2008	y	y	y	
total	y	y	y	

Diferenta la TVA deductibila in suma totala de y lei (anexa nr. 2.a la raport) a fost stabilita in sarcina agentului economic, astfel:

- suma de y lei (y lei in anul 2006 si y lei in anul 2007) reprezinta TVA dedusa eronat de pe documente neconforme cu prevederile legale (lipsa document justificativ, document emis pe alta societate, document emis pe persoana fizica, etc.),

- suma de y lei (y lei in anul 2007 si y lei in anul 2008) reprezinta TVA dedusa eronat pentru bunuri care nu concura la realizarea de operatiuni impozabile (cheltuieli cazare, achizitia de bunuri si servicii pentru care nu s-a justificat utilizarea lor pentru realizarea de operatiuni taxabile, cu devize, contracte, situatii de lucrari),

Diferenta la TVA colectata in suma totala de y (anexa nr. 2.b la raport) a fost stabilita in sarcina agentului economic, din urmatoarele motive:

- suma de y lei (y lei in anul 2007 si y lei in anul 2008) reprezinta TVA colectata aferenta veniturilor incasate de la clientul SA, sume pentru care nu au fost emise facturi fiscale si pe care agentul economic nu le inregistreaza in evidenta contabila,

- suma de y lei (pentru anul 2008), reprezinta TVA colectata aferenta facturilor fiscale emise catre S.C. SS S.R.L., care nu au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii,

- suma de y lei (aferenta anului 2008) reprezinta TVA colectata aferenta unor stornari efectuate fara a prezenta documente justificative,

- suma de y lei (anul 2007) reprezinta TVA colectata aferenta unor prestari de servicii pentru care agentul economic a aplicat masurile de simplificare fara sa poata justifica cu documente incadrarea operatiunilor efectuate in prevederile legale privind masurile de simplificare pentru lucrarile de constructii montaj.

Agentul economic contesta stabilirea acestor obligatii suplimentare in sarcina sa, solicitand recalcularea acestora in sensul diminuarii lor in ceea ce priveste diferentele stabilite ca urmare a neacordarii dreptului de deducere pentru taxa aferenta cheltuielilor rezultate din balantele de verificare intocmite la data de2008, respectiv2008, neacordarii dreptului pentru aplicarea masurilor simplificate pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta unor lucrari efectuate si neacordarea dreptului privind stornarea taxei aferenta unor venituri.

1. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor inregistrate in balantele de verificare la datele de de2008, respectiv

2008, se retine ca aceasta este in suma totala de y lei (y lei luna aprilie si y lei luna mai).

Asa cum s-a prezentat la pct. III.a-2 din cuprinsul prezentei in perioada aprilie-mai 2008 si nici ulterior, societatea nu a realizat venituri, astfel incat acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unor bunuri sau servicii nu este justificata.

Motivatii pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei, se regasesc in aplicarea prevederilor Legii nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si ale Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004.

Astfel, prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) si art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la aplicarea dreptului de deducere si a conditiilor de exercitare a acesteia, stipuleaza ca:

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

*a) **operatiuni taxabile;** [...].”*

“ART. 146 Conditii de exercitare a dreptului de deducere

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

*a) **pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5); [...].”***

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor/serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmeaza sa fie livrate/prestate este deductibila doar in situatia in care bunurile sau serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Ori, in contextul in care in perioada in care aceste bunurile si serviciile aferente taxei pe valoarea adaugata au fost achizitionate (aprilie si mai 2008) societatea nu a realizat venituri care sa justifice utilizarea acestor achizitii in folosul operatiunilor sale taxabile, iar incepand cu data de 06.2008 agentul economic intra in procedura de insolventa (fara a realiza venituri) este cat se poate de evident faptul ca nu sunt indeplinite conditiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei.

Pentru motivele aratate, se constata ca sustinerile petentei privind solicitarea recalcularii obligatiilor fiscale la sursa taxa pe valoarea adaugata

nu se justifica si prin urmare nu poate fi avuta in vedere la solutionarea favorabila a contestatiei.

2. Referitor la solicitarea petentei in ceea ce priveste acordarea dreptului de stornare a taxei pe valoarea adaugata colectata rezultata din facturile fiscale nr. -/.....04.2008 emisa catre S.C. RP S.R.L. (y lei) si nr. -/.....07.2008 regularizare plati cu S.C. NC S.R.L. (y lei), se constata ca masura luata de catre organele de inspectie fiscala are la baza faptul ca in timpul efectuarii inspectiei fiscale, agentul economic nu a prezentat documentele fiscale in baza carora au fost inregistrate aceste operatiuni economice.

Raspunsul administratorului la solicitarea organelor de inspectie fiscala privind prezentarea acestor documente justificative, este foarte evident in ceea ce priveste lipsa acestora prin afirmatia **“nu pot”**.

Prezentarea ulterioara cu ocazia depunerii contestatiei a facturii fiscale nr. -/...04.2008 emisa catre S.C. RP S.R.L. nu este de natura a schimba constatările din Raportul de inspectie fiscala, avand in vedere neconcordantele existente in ceea ce priveste derularea operatiunilor efectuate si care au fost consemnate la pct. III.a.

Anexarea la contestatia depusa a facturii fiscale nr. -/...07.2008 nu reprezinta un argument care sa justifice recalcularea obligatiilor fiscale la sursa taxa pe valoarea adaugata, atata timp cat intre afirmatiile petentei din contestatia depusa si documentul prezentat nu exista nici o legatura.

Astfel, in timp ce in contestatie se face vorbire despre regularizarea unor plati cu S.C. NC S.R.L., documentul prezentat este emis pe numele S.C. PI S.R.L., iar pe de alta parte motivul pentru care acest document a fost emis (stornare factura nr. -/.....11.07 pentru neplata) nu este de natura a justifica efectuarea acestei operatiuni.

Avand in vedere constatările prezentate, se retine ca motivatia petentei pentru recalcularea acestor obligatii fiscale nu este justificata.

3. Din analiza Raportului de inspectie fiscala si a anexei nr. 2.b la acesta, se retine ca in sarcina agentului economic au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare in suma de y lei, ca urmare a neacordarii dreptului de aplicare a masurilor simplificate pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta unui numar de x facturi fiscale emise de societatea contestatoare catre: S.C. ACB S.R.L., S.C. CR S.R.L., S.C. SVE S.R.L., S.C. D S.R.L., S.C. A S.R.L., S.C. E S.R.L., S.C. PT S.R.L., in anul 2007.

Masurile luate de catre organele de inspectie fiscala au la baza faptul ca in timpul efectuării controlului societatea nu a prezentat documente care sa justifice aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile consemnate in facturile emise, respectiv contracte, situatii de lucrari, etc.

In drept, spetei supuse analizei privind acest capat de cerere ii sunt aplicabile prevederile art. 160, alin. (1) si alin. (2), lit. c) din Legea nr. 571/

22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la masurile de simplificare, unde se arata ca:

„(1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin. (2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Conditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt:

[...] c) lucrarile de constructii-montaj; [...]”.

Totodata, dispozitiile art. 2 din O.M.F.P. nr. 155/31.01.2007 privind aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii-montaj prevazute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

„Art. 2 (1) Se aplica masurile de simplificare prevazute la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru lucrarile stipulate la sectiunea F "Constructii", diviziunea 45 din anexa la Ordinul presedintelui Institutului National de Statistica nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala - CAEN, cu respectarea conditiilor impuse si tinandu-se seama de excluderile prevazute in cadrul grupelor si claselor acestei diviziuni.

(2) Lucrarile de reparatii, transformare si modernizare a unui bun imobil vor fi supuse masurilor de simplificare in masura in care acestea sunt cuprinse in prevederile de la alin. (1)”.

Potrivit dispozitiilor legale citate mai sus, legiuitorul precizeaza obligativitatea agentilor economici de a aplica masurile de simplificare privind taxa pe valoarea adaugata pentru lucrarile stipulate la sectiunea F "Constructii", diviziunea 45 din anexa la Ordinul presedintelui Institutului National de Statistica nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala – CAEN, in conditiile in care atat furnizorul, cat si beneficiarul sunt inregistrati in scopuri de TVA.

Prin urmare, pentru ca pentru anumite lucrari sa se aplice masurile de simplificare este necesar ca acestea sa se incadreze la sectiunea F "Constructii", diviziunea 45 din anexa la Ordinul presedintelui Institutului National de Statistica nr. 601/2002, fapt care trebuie sa fie justificat de catre cel care aplica aceste prevederi legale cu documente, precum contracte, situatii de lucrari, procese verbale, etc.

Ori, in situatia in care in timpul efectuarii inspectiei fiscale agentul economic nu a putut justifica cu documente incadrarea lucrarilor efectuate in prevederile legale mentionate mai sus, sunt cat se poate de corecte masurile luate de catre organele de inspectie fiscala in ceea ce priveste

anularea aplicarii masurilor de simplificare si colectarea de TVA aferenta lucrarilor facturate in suma de y lei (contestata de petenta).

Petenta contesta partial masura stabilita de organele de inspectie fiscala, respectiv suma de y lei aferenta unui numar de 10 facturi fiscale emise catre S.C. ACB S.R.L. (x facturi), S.C. CR S.R.L. (1 factura), S.C. SV E S.R.L. (2 facturi) si S.C. D S.R.L. (1 factura), prezentand in sustinerea solicitarii sale pentru recalcularea obligatiilor fiscale contracte de prestarii servicii, procese verbale de receptie lucrari, contract de antrepriza si situatii de lucrari.

Referitor la facturile fiscale (nr. -/...04.2007, nr. -/04.2007, nr. -/.... 04.2007, nr. -/.....04.2007, nr. -/ ...04.2007, nr. -/....04.2007) emise catre S.C. ACB S.R.L. din care rezulta taxa in suma de y lei, agentul economic depune anexat la contestatie Contract prestari servicii din04.2007 si Proces verbal de receptie lucrari din04.2007, documente care nu sunt in masura a inlatura masurile dispuse de catre organele de inspectie fiscala privind anularea aplicarii masurilor simplificate.

Aceasta constatare a organului de solutionare a contestatiei are la baza faptul ca documentele prezentate nu ofera suficiente informatii pentru ca lucrarile executate sa poata fi incadrate in categoria lucrarilor de constructii, intrucat potrivit Contractului de prestari servicii prezentat obiectul acestuia il reprezinta "*executarea din gips carton a unei suprafete de x mp executant in favoarea beneficiarului*", fara a se specifica alte detalii privind lucrarile efectuate. De asemenea contractul fara numar are o semnatura pentru beneficiar, fara stampila acestei societati, se unde rezulta ca acesta nu este insusit de beneficiar. Procesul verbal de receptie lucrari din data de04.2007 este intocmit foarte sumar, fara a oferi date privind lucrarile efectuate (denumire, cantitate, mod de executare, etc.).

Avand in vedere aspectele prezentate, precum si faptul ca din analiza modului de prezentare a acestor documente se poate concluziona ca ele au fost intocmite dupa data efectuarii inspectiei fiscale, se constata ca sustinerile petentei nu sunt justificate si prin urmare nu pot fi avute in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei.

Pentru factura fiscala (nr. -/.....04.2007) emisa catre S.C. CRE I S.R.L. din care rezulta taxa in suma de y lei, agentul economic depune anexat la contestatie Contract de antrepriza nr. -/....04.2007 (nestampilat de beneficiar) si un numar de x situatii de lucrari, documente care nu au legatura intre ele, intrucat situatiile de lucrari sunt semnate si poarta stampila unei alte societati decat cea mentionata in contract, motive pentru care sustinerile petentei nu sunt justificate.

In ceea ce priveste factura fiscala (nr. -/...06.2007) emisa catre S.C. D S.R.L. din care rezulta taxa in suma de y lei, respectiv facturile fiscale (nr. -/..05..2007 si nr. -/..06.20. emise catre S.C. SVE S.R.L din care rezulta taxa in suma de y lei, agentul economic depune in sustinerea contestatiei

Contracte de prestarii servicii in care obiectul contractului este prezentat foarte sumar (amenajari interioare sau amenajare showroom) fara a fi insotite de alte documente care sa permita incadrarea acestora in categoria lucrarilor de constructii montaj pentru care se pot aplica masurile de simplificare stipulate de prevederile legale aplicabile acestora.

Fata de prevederile legale citate mai sus, a informatiilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala si a documentelor existente la dosarul cauzei, organul insarcinat cu solutionarea contestatiei constata ca motivele invocate de catre petenta pentru a sustine solicitarea sa privind recalcularea obligatiilor fiscale stabilite suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata nu sunt justificate si pe cale de consecinta nu pot fi avute in vedere pentru solutionarea favorabila a contestatiei.

Prin urmare, se constata ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina agentului economic obligatiile fiscale suplimentare in suma de y lei la sursa taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia societatii ca neantemeiata.

Referitor la suma de y lei reprezentand majorari de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata (anexa nr. 2.c la RIF), se retine ca aceasta obligatie suplimentara datorata bugetului de stat este aferenta debitului stabilit suplimentar la sursa mentionata, pentru perioada supusa inspectiei fiscale.

Intrucat potrivit celor prezentate la punctul III.b al prezentei, in sarcina contestatoarei a fost mentinut ca datorat debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei, iar prin contestatie societatea nu prezinta argumente impotriva modului de calcul al accesoriilor stabilite suplimentar in sarcina sa, aceasta datoreaza si sumele mentionate mai sus cu titlu de majorari de intarziere, aceasta reprezentand masura accesorie in raport cu debitele stabilite suplimentar in sarcina sa, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus se constata ca sustinerile petentei nu sunt justificate si pe cale de consecinta aceasta datoreaza bugetului consolidat al statului si accesoriile aferente obligatiilor fiscale de plata in suma de y lei, astfel incat contestatia formulata de agentul economic referitoare la acest capat de cerere, urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru suma de y lei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a; art. 210; si ale art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. GJS S.R.L.** cu sediul social in mun. Cluj-Napoca, jud Cluj, pentru suma totala de **y lei**, stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....03.2010, reprezentand debit si majorari de intarziere la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe profit,
- y lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei majorari de intarz. aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV