



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 74/28.10.2008
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către A.F.P. Constanța – S.A.I.F. prin adresa nr..... din 12.09.2008, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr..... din 12.09.2008, cu privire la contestația formulată de S.C. CONSTANTA S.R.L., cu sediul în Constanța, str..... nr....., CUI

Obiectul contestației îl reprezintă măsura constând în majorarea bazei impozabile a impozitului pe profit și a T.V.A. cu cheltuielile nedeductibile în cuantum total de lei și cu veniturile suplimentare în sumă de lei, precum și obligațiile fiscale aferente acestora stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../06.08.2008, întocmită de organele A.F.P. Constanța – S.A.I.F. în baza Raportului de inspecție fiscală din 05.08.2008, în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei – impozit pe profit;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente;
- ✓ lei – T.V.A.

Contestația a fost introdusă de contestator, fiind îndeplinite prevederile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate au fost comunicate petentului prin poștă în data de 08.08.2008 iar contestația a fost depusă la A.F.P. Constanța în data de 08.09.2008 fiind înregistrată sub nr.....

În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la A.F.P. Constanța sub nr...../08.09.2008 petenta, prin reprezentantul său legal, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../06.08.2008 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală din 20.03.2008, solicitând anularea acestui act administrativ-fiscal.

Motivele de fapt și de drept pe care petenta le invocă în justificarea acțiunii sale sunt următoarele :

A. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2006 :

A.1) Referitor la nedeductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea în cuantum de lei:

Petenta contestă faptul că organul de inspecție nu a considerat ca fiind deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea lineară a unui autoturism achiziționat „second hand”, pentru durata normată de funcționare de 2 ani rămasă de la data achiziționării acestuia, în condițiile în care nu a recunoscut ca fiind deductibilă fiscal suma de lei, reprezentând amortizarea calculată la data achiziției.

A.2) Referitor la cheltuiala cu achiziția unui brad în valoare de lei:

Petenta susține că, deși a fost înregistrată eronat în contul 604 - „cheltuieli cu materialele nestocate”, aceasta reprezintă totuși contravaloarea unui obiect de inventar ce este împodobit la sediul societății cu ocazia sărbătorilor de iarnă.

B. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2007:

B.1) Cu privire la neadmiterea deductibilității cheltuielilor în cuantum de lei facturate de societatea S..... SRL:

Petenta susține că societatea S..... are calitatea de subcontractor al contractului de antrepriză nr...../2007 încheiat cu beneficiarul D..... SRL, în baza contractului nr...../04.07.2007, iar aceste cheltuieli reprezintă pardoseli elicopterizate cu cuarț executate pe bază de deviz și factură la adresa beneficiarului din Constanța, str..... nr....., fiind refacturate ulterior acestuia cu factura fiscală nr...../31.07.2007. Petenta susține că, în devizul lucrării atașat acestei facturi, se regăsesc și lucrările executate în subantrepriză de societatea S.....

B.2) Cu privire la neadmiterea deductibilității cheltuielilor în cuantum de lei facturate de societatea S..... ROMÂNIA:

Petenta susține că și această societate are calitatea de subcontractor pentru realizarea lucrărilor de turnare și finisare a suprafețelor pardoselilor prin tratare cu cuarț și rășină, lucrările fiind refacturate beneficiarului cu factura nr...../31.07.2007.

B.3) Referitor la cheltuielile în sumă de lei facturate de societatea K..... SRL :

Petenta susține că aceste cheltuieli sunt aferente întocmirii proiectului privind taxa pentru autorizația de construcție, care intră în sarcina sa conform contractului nr...../19.07.2007, Act adițional din 01.08.2007 încheiat cu firma A..... SRL .

B.4) Referitor la cheltuielile în sumă de lei reprezentând c/valoare parchet laminat achiziționat de la firma P..... SRL:

Petenta susține că aceste cheltuieli sunt deductibile deoarece respectivul parchet a fost utilizat pentru lucrarea M..... în luna decembrie 2007 și au fost refacturate beneficiarului.

B.5) Referitor la cheltuielile în sumă de lei reprezentând c/valoare parchet, mobilier pentru baie și gresie:

Petenta afirmă că aceste cheltuieli sunt deductibile deoarece materialele au fost utilizate pentru aceeași lucrare, M..... în luna decembrie 2007, și au fost refacturate beneficiarului.

B.6) Referitor la cheltuielile în sumă de lei reprezentând c/valoare materiale instalație termică:

Petenta afirmă că aceste cheltuieli sunt aferente realizării de profit deoarece au fost efectuate în luna decembrie 2007 pentru punerea în funcțiune a sistemului de încălzire la lucrarea „investiție M.....” și au fost refacturate beneficiarului.

B.7) Referitor la cheltuielile în sumă de lei reprezentând prestări servicii instalații termice:

În motivarea contestației petenta invocă aceleași argumente prezentate la punctul anterior.

B.8) Referitor la cheltuielile de cazare personal în sumă de lei:

Petenta susține că aceste cheltuieli au fost efectuate pentru personalul aparținând societății S..... ROMÂNIA SRL, care are calitatea de subantreprenor, și care a pretins achitarea acestora și au fost recuperate de la beneficiarul lucrării .

B.9) Cu privire la cheltuielile în sumă de lei înregistrate în contabilitate pe baza unor copii ale facturilor fiscale :

Petenta afirmă că a reconstituit, așa cum prevede Codul fiscal, cele două facturi fiscale emise în luna decembrie 2007 de firma M..... SRL, atașându-le la dosarul contestației.

B.10) Referitor la cheltuielile în sumă de lei reprezentând lucrări finisaje și montaj gresie și faianță:

Petenta susține că aceste cheltuieli au fost executate pentru showroomuri în luna decembrie 2007 de firme subcontractoare și sunt deductibile fiscal deoarece au fost refacturate la beneficiar.

B.11) Referitor la cheltuielile în sumă de lei reprezentând confecții inox și fier:

Petenta invederează că aceste cheltuieli facturate de firma D..... SRL au fost efectuate pentru realizarea balustradelor din inox la showroomul auto T..... și sunt aferente realizării de venituri deoarece au fost refacturate beneficiarului.

B.12) Referitor la majorarea veniturilor anului 2007 cu suma de lei și a trimestrului I 2008 cu suma de lei:

Petenta susține că prin Actul adițional din 01.08.2007 a fost modificat art.4 din Contractul nr...../19.07.2007 încheiat cu firma A....., în sensul că facturarea serviciilor s-a efectuat pe măsura executării lor, la cursul BNR de la data încasării avansului de 20%, pentru diferența de 80% aplicându-se cursul de la data facturării.

B.13) Referitor la cheltuielile cu deplasarea în Turcia, în valoare de lei:

Petenta susține că aceste deplasări au fost efectuate în interes de afaceri pentru încheierea contractelor cu partenerii externi C..... și K..... din SUA pentru structuri metalice pentru fabrica de ciment, dovedind acest fapt cu ordin de deplasare semnat în original, facturi externe și contract.

C. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2008:

Petenta contestă nedeductibilitatea cheltuielilor în cuantum de lei constând în prestări de servicii efectuate de firma T..... SRL, prezentând în susținerea acțiunii devize de lucrări aferente.

D. Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar:

D.1) Cu privire la T.V.A. neadmisă la deducere pentru considerentul lipsei situațiilor de lucrări sau a devizelor de lucrări:

Petenta reiterează aceleași argumente prezentate pentru capătul de cerere referitor la impozitul pe profit, solicitând reconsiderarea dreptului de deducere în funcție de devizele de lucrări prezentate la contestație.

D.2) Referitor la T.V.A. stabilită suplimentar în cuantum de lei aferentă cheltuielilor de cazare personal:

Petenta consideră că această taxă este deductibilă, datorită faptului că în contractul de subantrepriză există o clauză privind suportarea cheltuielilor de cazare și deplasare a personalului subantreprenorului, această cheltuială făcând parte din prestarea totală negociată.

D.3) Referitor la T.V.A. stabilită suplimentar în cuantum de lei aferentă facturii fiscale din 15.02.2008 emisă de S.C. B..... SRL:

Petenta afirmă că începând cu data de 01.01.2008 nu se mai aplică măsuri de simplificare pentru lucrări de construcții montaj și, prin urmare, consideră că emitentul nu avea temei legal pentru aplicarea taxării inverse, chiar dacă lucrările s-au efectuat în anul 2007.

D.4) Referitor la T.V.A. colectată suplimentar, în cuantum de lei :

Petenta susține că facturarea veniturilor s-a realizat la cursul BNR din data încasării avansurilor, în conformitate cu actul adițional încheiat cu beneficiarul lucrării și, din acest motiv, consideră că T.V.A. în sumă de lei a fost nelegal colectat de organul de inspecție fiscală.

II. Raportul de inspecție fiscală din data de 05.08.2008 a fost întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. Constanța - S.A.I.F. urmare verificării modului de constituire și virare a impozitelor și contribuțiilor datorate bugetului consolidat al statului.

Urmare controlului ce a vizat perioada 2006-31.03.2008 s-au stabilit diferențe suplimentare în contul obligațiilor cuvenite bugetului de stat constând în impozit pe profit și T.V.A., după cum urmează:

A) Pentru anul 2006:

A.1) S-a constatat că în luna iulie societatea a înregistrat în contul 681 - „Cheltuieli cu amortizarea”, suma de lei reprezentând amortizare înregistrată și transmisă de societatea de la care s-a achiziționat un autoturism în luna iunie, încălcându-se astfel prevederile art.24 alin.(11) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Suma de lei a fost considerată nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil.

A.2) În data de 17.12.2006 societatea a achiziționat un brad în sumă de lei pe care l-a înregistrat în contul 604 - „Cheltuieli cu materialele nestocate”. Organul de inspecție fiscală a considerat că această cheltuială nu este aferentă realizării de venituri, drept pentru care, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, a fost considerată nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Pe cale de consecință, pentru T.V.A. aferentă în sumă de lei nu s-a acordat drept de deducere, în temeiul dispozițiilor art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003.

B) Pentru anul 2007:

B.1) În luna iulie 2007, societatea a înregistrat în contul 628 - „Cheltuieli cu serviciile prestate de terți”, contravaloarea a trei facturi în sumă de lei emise de S..... SRL, reprezentând avans lucrări pardoseli, iar în luna octombrie 2007 contravaloarea unei facturi în sumă de lei reprezentând lucrări pardoseli, fără a exista situații/devize de lucrări și fără a fi precizată locația pentru care s-a efectuat prestația. Întrucât societatea nu a pus la dispoziția organului de inspecție situații sau devize de lucrări din care să rezulte că serviciile au fost efectuate în folosul obținerii de venituri, în temeiul dispozițiilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004 cuprinzând normele de aplicare a legii, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil.

B.2) În lunile august și octombrie 2007, au fost înregistrate în contul de cheltuieli 628 - „Cheltuieli cu prestațiile efectuate de terți”, contravaloarea unor facturi fiscale în sumă totală de lei emise de SC S..... România SRL, reprezentând beton elicopterizat, facturile neavând completate toate rubricile prevăzute, nerezultând dacă bunul facturat este materie primă sau prestare de servicii, din situațiile de lucrări anexate (purtând antetul societății cumpărătoare și nu al furnizorului) nerezultând locația pentru care s-a efectuat prestația. Întrucât nu au fost puse la dispoziție situații sau devize de lucrări din care să rezulte că prestarea de servicii a fost efectuată în folosul obținerii de venituri, în temeiul dispozițiilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

B.3) În luna septembrie 2007, a fost înregistrată în contul 628 - „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, suma de lei reprezentând plată parțială servicii facturate de SC K..... SRL, fără a exista un deviz de lucrare din care să rezulte că prestarea de servicii este aferentă obținerii de venituri. Întrucât în nota explicativă directorul general al societății a precizat că nu deține documente din care să rezulte serviciile prestate efectiv de K....., în temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Totodată, în temeiul dispozițiilor art.145 alin.(3) din aceeași lege, pentru T.V.A. aferentă în sumă de lei nu s-a acordat drept de deducere.

B.4) În luna septembrie 2007, societatea a achiziționat parchet și accesorii în sumă de lei de la SC B..... SRL, precum și mobilier de lemn pentru baie și gresie în sumă de lei de la SC L..... SRL, aceste materiale fiind date în consum în luna decembrie 2007 pe lucrarea „investiție M.....”, fără a se regăsi în devize sau situații de lucrări facturate, având în vedere că la acest obiectiv lucrările deabia au fost demarate.

Întrucât societatea nu a demonstrat că aceste cheltuieli au fost aferente realizării de venituri, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Totodată, în temeiul dispozițiilor art.145 alin.(3) și art.134 1 alin.(4) din aceeași lege, pentru T.V.A. în sumă de lei și lei aferentă acestor cheltuieli, nu s-a acordat drept de deducere.

B.5) În luna octombrie 2007, a fost achiziționat parchet laminat și accesorii în sumă de lei de la SC P..... SRL, acesta fiind dat în consum în luna decembrie 2007 pe lucrarea „investiție M.....”, fără a se regăsi în devize sau situații de lucrări facturate, având în vedere că la acest obiectiv lucrările deabia au fost demarate. Întrucât societatea nu a demonstrat că aceste cheltuieli au fost aferente realizării de venituri, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004 au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Totodată, în temeiul dispozițiilor art.145 alin.(3) și art.134 1 alin.(4) din aceeași lege, pentru T.V.A. în sumă de lei aferentă acestor cheltuieli nu s-a acordat drept de deducere.

B.6) În luna noiembrie 2007, societatea a achiziționat o centrală termică în valoare de lei, cazan și boiler în valoare de lei și ventile convector și termostat în valoare de lei, materialele fiind date în consum în luna decembrie 2007 pe lucrarea „investiție M.....”, fără a se regăsi în devize sau situații de lucrări facturate, având în vedere că la acest obiectiv lucrările deabia au fost demarate. Întrucât societatea nu a demonstrat că aceste cheltuieli au fost aferente realizării de venituri, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Totodată, în temeiul dispozițiilor art.145 alin.(3) și art.134 1 alin.(4) din aceeași lege, pentru T.V.A. în sumă de lei, lei și lei, aferentă acestor cheltuieli, nu s-a acordat drept de deducere.

B.7) În luna decembrie 2007, societatea a înregistrat în contul 628 - „Alte cheltuieli executate de terți” suma de lei, reprezentând confecții inox și fier facturate de D..... SRL, nefiind anexate situații sau devize de lucrări în care să se menționeze pentru ce locație s-a executat lucrarea și nefiind regăsite în situațiile de lucrări facturate de societate.

Întrucât societatea nu a demonstrat că aceste cheltuieli au fost aferente realizării de venituri, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

B.8) În luna decembrie 2007, societatea a înregistrat în contul 628 - „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, suma de lei reprezentând lucrări finisaje parțial facturate de SC J..... SRL, nefiind anexate situații de lucrări în care să se menționeze pentru ce locație s-a efectuat lucrarea și care nu se regăsește în situațiile de lucrări facturate de societate. Întrucât societatea nu a demonstrat că aceste cheltuieli au fost aferente realizării de venituri, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

B.9) În luna decembrie 2007, societatea a înregistrat în contul 628 - „Cheltuieli cu serviciile executate de terți”, suma de lei, reprezentând montaj gresie și faianță care au fost facturate de SC G..... SRL, nefiind anexate situații sau devize de lucrări în care să se menționeze pentru ce locație s-a executat lucrarea și care nu se regăsește nici în situațiile de lucrări facturate de societate. Întrucât societatea nu a demonstrat că aceste cheltuieli au fost aferente realizării de venituri, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

B.10) În luna decembrie 2007, societatea a înregistrat în contul 628 - „Cheltuieli cu serviciile executate de terți”, suma de lei reprezentând revelion T..... și servicii turistice facturate de SC B..... SRL, iar în contul 625 - „Cheltuieli cu deplasări”, suma de lei, reprezentând cheltuieli deplasare T..... Întrucât societatea nu a demonstrat că aceste cheltuieli

au fost aferente realizării de venituri și obiectului de activitate desfășurat în perioada verificată, iar acestea nu au avut la bază un document justificativ, fiind înregistrate în baza unor copii ale facturilor fiscale, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

B.11) În perioada august-decembrie 2007, s-au înregistrat în contul 625 - „Cheltuieli cu deplasări”, cheltuieli în sumă de lei, reprezentând cazări și masă pentru personal care nu aparține societății, aceste cheltuieli nefiind aferente realizării de venituri și nici obiectului de activitate desfășurat în perioada verificată. În consecință, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Totodată, în temeiul dispozițiilor art.145 alin.(3) din lege, pentru T.V.A. aferentă în cuantum de lei, nu s-a acordat drept de deducere.

B.12) În luna decembrie 2007, societatea a înregistrat în contul 628 - „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, suma de lei, reprezentând prestări servicii instalații termice facturate de M..... SRL, fără a avea anexate situații sau devize de lucrări în care să se precizeze pentru ce locație s-a executat lucrarea și fără a se regăsi în lucrările facturate clienților. Întrucât societatea nu a demonstrat că aceste cheltuieli au fost aferente realizării de venituri, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, acestea au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

B.13) În luna decembrie 2007, societatea a înregistrat în contul 612 - „Cheltuieli cu chiriile”, suma de lei reprezentând închiriere utilaj cu personal deservent de la S.C. M..... SRL, în baza unor facturi fiscale în copie, înscrisuri care nu întrunesc calitatea de documente justificative în conformitate cu art.4 și 6 din Legea nr.82/1991, republicată.

În temeiul dispozițiilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și pct.48 din H.G. nr.44/2004, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

B.14) În anul 2007 și trimestrul I 2008, societatea nu a facturat venituri în sumă de lei, din care lei pentru anul 2007 și lei pentru anul 2008, către SC A..... SRL, reprezentând venituri aferente avansului încasat conform facturii nr...../19.07.2007 în sumă de euro la un curs de 3,1276 lei, din care s-au stornat câte 20% la fiecare factură de prestări servicii emisă, veniturile fiind însă facturate la cursul din data încasării avansului și nu la cursul din data facturării lucrărilor.

Organul de inspecție a considerat că, procedând în acest mod, societatea a încălcat prevederile art.19 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pct.12 din H.G. nr.44/2004, precum și pct.152 din O.M.F.P. nr.1752/2005, fapt pentru care a stabilit venituri suplimentare în cuantum de lei.

C) Pentru anul 2008:

C.1) În luna februarie 2008, societatea a înregistrat în contul 628 - „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, suma de Lei, reprezentând prestări servicii facturate de SC T..... SRL, fără a avea anexate situații sau devize de lucrări în care să se menționeze pentru ce locație s-a executat lucrarea și fără a se regăsi nici în situațiile de lucrări facturate către clienți.

Întrucât societatea nu a demonstrat că aceste cheltuieli au fost aferente realizării de venituri, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

C.2) În luna februarie 2008, societatea a dedus T.V.A. în cuantum de lei, din fact. fiscală nr..... emisă de SC B..... SRL, pentru lucrări de construcții montaj care s-au executat în anul 2007 (fundații, montare panouri termoizolante), conform procesului verbal de recepție a lucrărilor, pentru aceste lucrări trebuind să se aplice taxare inversă. În temeiul dispozițiilor art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991, republicată, pentru această taxă nu s-a acordat drept de deducere.

C.3) În perioada ianuarie-martie 2008, societatea nu a colectat T.V.A. în sumă de lei, pentru diferența de venituri nefacturate aferente avansurilor încasate de la A..... SRL

C.4) În luna martie 2008, societatea a facturat eronat valoarea lucrărilor din situația de plată nr.8, necolectând în acest mod T.V.A. în cuantum de lei, contrar prevederilor art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările ulterioare.

C.5) În perioada ianuarie-martie 2008, societatea a diminuat T.V.A. colectată cu suma de lei, reprezentând T.V.A. aferentă garanțiilor de bună execuție reținute de la clienți, încalcând prevederile art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările ulterioare.

În baza Raportului de inspecție fiscală din data de 05.08.2008, organul de inspecție a întocmit Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 06.08.2008, aceste acte fiind comunicate petentei prin poștă în data de 08.08.2008.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

1. Referitor la majorarea sumelor contestate inițial cu cheltuielile nedeductibile în cuantum de lei, veniturile impozabile suplimentare în cuantum de lei, precum și cu T.V.A. în cuantum de lei :

Speța supusă soluționării este dacă majorarea pretențiilor față de sumele contestate inițial s-a efectuat în termenul legal prevăzut pentru exercitarea căii administrative de atac.

Cu privire la capătul de cerere constând în impozitul pe profit, prin contestația înregistrată la A.F.P.Constanța - S.I.F. sub nr...../08.09.2008 iar la D.G.F.P.Constanța sub nr..... din 12.09.2008, societatea a arătat că obiectul acțiunii sale îl constituie majorarea bazei impozabile a perioadei 2006-2008, cu cheltuielile nedeductibile în cuantum total de lei și cu veniturile în sumă de lei, precum și calculul obligațiilor fiscale accesorii acestora.

Din adiționarea sumelor reprezentând cheltuieli nedeductibile individualizate pe capete de cerere de petentă, a rezultat că acestea însumează în fapt lei, diferența de lei față de suma totală contestată constituind o eroare de adiție a petentei.

Sesizând acest fapt, organul de soluționare a pus în vedere contestatoarei, prin adresa nr..... din 24.09.2008, să precizeze cu exactitate cuantumul total al obligațiilor contestate și categoria de impozit la care se referă.

În răspunsul primit, prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr..... din 02.10.2008, petenta face precizarea că impozitul pe profit contestat este în sumă de lei, ca efect al majorării bazei impozabile cu cheltuielile nedeductibile în cuantum de lei și cu veniturile stabilite suplimentar de organul de inspecție în sumă de lei, anexând în acest sens o situație a cheltuielilor contestate din raportul de inspecție fiscală, defalcată pe furnizori, nr. de factură, dată și sumă .

Se reține astfel că, față de sumele contestate inițial, ulterior petenta și-a majorat pretențiile în ceea ce privește cheltuielile nedeductibile cu suma de lei, iar în ceea ce privește veniturile suplimentare cu suma de lei, sumele individualizate în situația prezentată nemaicorespunzând cu cele individualizate în contestația inițială.

Acestor diferențe, prin care petenta și-a majorat contestația în ceea ce privește baza impozabilă a impozitului pe profit, îi corespunde un impozit în cuantum de lei (..... x 16%).

Referitor la capătul de cerere constând în T.V.A., din contestația inițială rezultă că obiectul acțiunii îl constituie măsura neadmiterii deductibilității taxei din facturile pentru care nu au fost prezentate devize sau situații de lucrări, însumând în fapt lei, T.V.A. în cuantum de

..... lei aferentă cheltuielilor de cazare și deplasări pentru persoane care nu sunt salariați societății, și facturii fiscale emise de B..... în luna februarie 2008, precum și T.V.A. colectată suplimentar în cuantum de lei, aferentă diferenței de venituri nefacturate pentru avansurile încasate de societate, aceste sume totalizând lei.

În răspunsul primit, prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr..... din 02.10.2008, petenta precizează că acțiunea sa vizează T.V.A. în cuantum total de lei, compusă din: lei taxa aferentă cheltuielilor nedeductibile contestate și lei taxa aferentă veniturilor stabilite suplimentar de organul de inspecție.

Și la acest capăt de cerere se reține că petenta și-a majorat pretențiile formulate inițial cu T.V.A. în sumă de lei.

În drept, cu privire la termenul prevăzut pentru exercitarea căii administrative de atac, la art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, se dispune:

” (1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii”.

În aplicarea acestor dispoziții, la pct.3.13 din Ordinul A.N.A.F. nr.519/2005, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

“3.13. Când contestatorul își majorează pretențiile, dispozițiile procedurale privind termenul de depunere a contestației se aplică corespunzător pentru diferența contestată suplimentar”.

În speță, se reține că prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr..... din **02.10.2008**, petenta și-a majorat pretențiile formulate inițial prin contestația înregistrată la organul de control în 08.09.2008, peste termenul de 30 zile de la data comunicării actului administrativ fiscal atacat, comunicare care s-a realizat în data de **08.08.2008**.

În această situație, se reține că petenta a decăzut din dreptul de a-i fi soluționată contestația pentru diferența de bază impozabilă a impozitului pe profit și T.V.A. contestată suplimentar.

În consecință, în temeiul dispozițiilor legale susmenționate, se va respinge ca nedepusă în termen contestația formulată cu privire la măsura constând în neacordarea deductibilității cheltuielilor în sumă de lei și la stabilirea veniturilor suplimentare în cuantum de lei, cu consecința majorării cuantumului impozitului pe profit cu suma de lei (..... lei x 16%), precum și cu privire la stabilirea suplimentară a T.V.A. în cuantum de lei .

2. Speța supusă soluționării este dacă petenta a diminuat nejustificat baza impozabilă a impozitului pe profit cu cheltuielile nedeductibile în cuantum total de lei și veniturile neînregistrate în sumă de lei, precum și T.V.A. cu suma de lei, și dacă datorează obligațiile fiscale suplimentare stabilite de organul de inspecție fiscală.

Precizăm că în vederea soluționării cererii, prin adresa nr..... din 24.09.2008, s-au solicitat petentei precizarea cu exactitate a sumelor contestate, având în vedere că s-a sesizat o eroare de adiție în ceea ce privește totalul cheltuielilor nedeductibile, individualizate pe capete de cerere de petentă.

Deoarece răspunsul la această sesizare a fost primit cu adresa nr..... din 02.10.2008, în conformitate cu dispozițiile art.70 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, termenul de soluționare se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate.

A.1) Referitor la cheltuielile nedeductibile cu amortizarea în sumă de lei, aferente anului 2006:

Din cuprinsul Raportului de inspecție rezultă că în urma verificării efectuate, organul de inspecție a constatat că în luna iulie 2006 societatea a înregistrat în contabilitate suma de lei, reprezentând amortizarea transmisă de societatea de la care a achiziționat un autoturism, încălcând prevederile art.24 alin.(11) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Petenta contestă neacordarea deductibilității cheltuielilor, susținând că organul de inspecție trebuia să repartizeze cheltuiala cu amortizarea liniară a autoturismului pe durata rămasă de amortizat de 2 ani de la data achiziției, conform unui Raport de expertiză tehnic.

În drept, dispozițiile art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevăd:

„(5) Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:

a) costul de achiziție, pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros;[...]

(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli: [...]

c) în cazul oricărui alt mijloc fix amortizabil, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă.

(7) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

Cota de amortizare liniară se calculează raportând numărul 100 la durata normală de utilizare a mijlocului fix.

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune”.

În speță, reiese că valoarea de achiziție a autoturismului, conform facturii nr..... din 30.06.2006, este de lei, situație în care petenta avea obligația de a calcula și înregistra amortizarea fiscală prin aplicarea cotei de amortizare liniară la această valoare.

În cazul de față, se reține că petenta a majorat cheltuielile lunii iulie 2006 cu amortizarea autoturismului în sumă de lei, transmisă de societatea vânzătoare, aferentă perioadei în care acesta nu a fost utilizat pentru activitatea proprie a sa, contrar dispozițiilor legale care reglementează modul de calcul al acestor cheltuieli.

Pretenția petentei, conform căreia organul de inspecție trebuia să repartizeze ca deductibilă această sumă pe perioada de 2 ani rămasă de amortizat, este nejustificată, întrucât sarcina calculării obligațiilor fiscale și a corectării acestora îi revine contribuabilului și nu organului de inspecție fiscală, rolul acestuia fiind de a verifica și de a stabili diferențele datorate în plus sau în minus, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită de contribuabili la momentul începerii inspecției fiscale.

Prin urmare, se reține că cheltuiala cu amortizarea în sumă de lei, nu este cheltuială proprie aferentă realizării de venituri ci amortizarea aferentă perioadei în care autoturismul a fost utilizat de fostul proprietar, fapt pentru care măsura dispusă de organul de inspecție cu privire la neacordarea deductibilității fiscale este întemeiată legal.

Pe cale de consecință, se va respinge contestația formulată de petentă împotriva majorării bazei impozabile a impozitului pe profit aferentă anului 2006 cu aceste cheltuieli.

A.2) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, reprezentând contravaloarea unui brad, aferente anului 2006 :

În fapt, din cuprinsul raportului de inspecție rezultă că petenta a majorat în luna decembrie 2006 cheltuielile cu materialele nestocate cu suma de lei, reprezentând contravaloarea unui brad, această cheltuială nefiind aferentă obținerii de venituri, motiv pentru care, în temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, a fost considerată nedeductibilă fiscal.

Petenta contestă această măsură, susținând că respectivul brad este un obiect de inventar ce este ornat la sediul societății cu ocazia sărbătorilor de iarnă, fiind înregistrat eronat în contul 604 în loc de contul 603 - „Cheltuieli cu obiectele de inventar”.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

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

În speță, se constată că la dosarul contestației petenta a anexat în dovedirea susținerii sale Nota de intrare-recepție nr..... din 01.07.2008 privind recepția bradului achiziționat cu factura nr..... din 17.12.2006 în gestiunea „magazie M.....”.

Se reține că acest înscris nu poate avea relevanță asupra speței dedusă soluționării întrucât a fost întocmit în data de 01.07.2008, în timpul inspecției fiscale, motiv pentru care nu poate influența situația de fapt constatată pentru anul 2006 și creanța fiscală declarată și/sau stabilită de contribuabil la data începerii acțiunii de inspecție fiscală.

În plus, petenta nu face dovada că respectivul brad exista în inventarul de la sfârșitul anului 2006 al gestiunii „magazie M.....” la categoria obiecte de inventar în stoc sau în folosință, situație în care se reține că argumentele prezentate în contestație cu privire la acest capăt de cerere sunt neîntemeiate.

Pentru aceste considerente, se reține că măsura dispusă de organul de inspecție fiscală este corectă, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată împotriva cheltuielilor nedeductibile în cuantum de lei.

B.1) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, reprezentând lucrări pardoseli facturate de SC S..... SRL:

În fapt, urmare verificării, organul de inspecție a constatat că societatea a înregistrat în lunile iulie și octombrie 2007 în contul 628 - „Alte prestații efectuate de terți”, cheltuieli cu avansul acordat pentru lucrări pardoseli și lucrări pardoseli facturate de S..... SRL, fără a prezenta situații sau devize de lucrări din care să rezulte locația pentru care s-a efectuat prestația și că lucrările au fost efectuate în folosul obținerii de venituri, motiv pentru care, în temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Petenta susține că aceste lucrări se referă la pardoseli elicoptrizate cu cuarț și au fost executate de societatea S....., în calitate de subcontractor, în cadrul contractului nr...../04.07.2007, la sediul societății D..... SRL din str..... nr....., fiind refacturate către acest beneficiar cu factura nr...../31.07.2007, în devizul de lucrări regăsindu-se și această prestație.

În drept, dispozițiile fiscale referitoare la modul de calcul al impozitului pe profit, cuprinse la art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, prevăd următoarele:

„(4) ***Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]***

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte”.

Referitor la aplicarea acestui articol, în normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 se precizează:

„48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- ***serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;***

- ***contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate”.***

În speță, se reține că în sprijinul susținerilor sale petenta a depus la dosar contractul de subantrepriză nr...../04.07.2007 încheiat cu SC S..... SRL, facturile de avans lucrări de pardoseli emise de această societate în datele de 05, 06 și 13 iulie 2007 și factura finală de lucrări din 01.10.2007, precum și fact. fiscală nr...../31.07.2007 emisă către beneficiarul S.C. D..... S.R.L. însoțită de Situația de lucrări nr.3 pentru execuție pardoseli elicopterizate la obiectivul depozit frig și anexe aparținând acestuia.

Urmare analizării acestor înscrisuri s-au constatat următoarele:

- contractul de subantrepriză nr...../04.07.2007 nu cuprinde clauze cu privire la cantități, prețuri și termene de execuție, contrar dispozițiilor art.2 din Legea nr.469 din 9 iulie 2002 privind unele măsuri pentru întărirea disciplinei contractuale și prevederilor fiscale referitoare la calculul profitului impozabil, cuprinse în normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, mai sus citate;

- factura de lucrări a fost întocmită de prestatorul S..... SRL în data de 01.10.2007, din devizul anexat rezultând că suprafața de pardoseală a fost executată la Hala frigorifică din str..... nr..., Constanța și însumează mp, facturarea lucrării fiind efectuată la cursul de 3.137 lei/euro și nu la cursul de schimb al BNR de la data facturării prestației; devizul de lucrări anexat nu este datat și nu este însoțit de un proces verbal de recepție a lucrării semnat de beneficiar;

- celelalte trei facturi fiscale emise de S..... SRL sunt facturi de avansuri, acestea fiind stornate din factura finală emisă în luna octombrie 2007;

- factura nr..... a fost emisă către beneficiarul S.C. D..... SRL în data de 31.07.2007, din situația de lucrări nr.3 în valoare de lei, anexată, nerezultând cu exactitate care este suprafața de pardoseală executată ci doar faptul că aceasta a fost executată în proporție de 85%.

Din situația de lucrări nr.3 nu rezultă care este suprafața de pardoseli executată și facturată beneficiarului, factura fiscală fiind întocmită pentru un rest de plată din valoarea lucrărilor executate, după ce s-au scăzut avansuri încasate și contravaloarea situației de lucrări nr.1 pentru care nu s-a specificat suprafața executată și facturată. Procedând în acest mod, petenta nu demonstrează că în suprafața facturată în data de 31.07.2007 beneficiarului D..... SRL prin factura nr.58, este inclusă și suprafața totală a pardoselilor de mp executată de societatea S..... SRL în luna octombrie 2007.

Totodată, se constată că petenta nu a prezentat contractul de antrepriză nr...../18.06.2007 încheiat cu beneficiarul D..... SRL, un proces verbal de recepție a lucrărilor privind executarea pardoselilor elicopterizate, precum și un deviz general al lucrărilor efectuate în cadrul contractului, din care să rezulte recuperarea integrală a lucrărilor executate de societatea S..... SRL .

Având în vedere că înscrisurile prezentate de petentă organului de soluționare nu sunt edificatoare pentru lămurirea cauzei și că acestea nu au fost prezentate și organului de inspecție fiscală pe parcursul derulării controlului, în temeiul dispozițiilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa parțial raportul de inspecție fiscală din 05.08.2008 și decizia de impunere nr..... din 06.08.2008 pentru cheltuielile în sumă de lei, reprezentând pardoseli executate și facturate de S.C. S..... SRL.

Potrivit dispozițiilor art.7 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, republicat:

“(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”.

Drept urmare, cu ocazia reverificării organul de inspecție fiscală va verifica autenticitatea documentelor prezentate, inclusiv prin obținerea de informații de la terți, și va analiza dacă petenta justifică cheltuielile în cauză ca fiind aferente lucrărilor executate pentru obiectivul precizat .

B.2) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, facturate de societatea S..... România SRL.:

În fapt, urmare verificării, s-a constatat că societatea a înregistrat în lunile august și octombrie 2007 în contul de cheltuieli 628 - „Cheltuieli cu prestațiile efectuate de terți”, contravaloarea unor facturi fiscale în sumă totală de lei emise de SC S..... România SRL, reprezentând beton elicopterizat, facturile neavând completate toate rubricile prevăzute, nerezultând dacă bunul facturat este materie primă sau prestare de servicii, cantitatea facturată, din situațiile de lucrări anexate nerezultând locația pentru care s-a efectuat prestația. Întrucât societatea nu a demonstrat că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul realizării de venituri, în temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Petenta susține că, cheltuielile în cauză reprezintă lucrări de executare pardoseli în suprafață de mp pentru imobilul din incinta C..... - str.C....., Constanța și sunt aferente veniturilor facturate beneficiarului D..... SRL cu factura fiscală nr...../31.07.2007, fiind inclusă în suprafața de mp.

În sprijinul susținerilor sale, petenta anexează la dosarul contestației următoarele documente:

- contractul nr..... din 13.06.2007 încheiat cu SC S..... România SRL, pentru executarea a mp pardoseală;
- proces verbal privind finalizarea executării lucrării în 11.07.2007;
- factura fiscală emisă în 03.08.2007 de către SC S..... România SRL pentru beton elicopterizat, însoțită de situația de lucrări din 09.10.2007 pentru suprafața de mp; !!!!!
- 2 facturi fiscale emise în luna oct.2007 pentru beton elicopterizat de SC S..... România SRL, însoțite de situații de lucrări din 09.10.2007 pentru suprafața de mp;
- factura fiscală nr..... din 31.07.2008 emisă de petentă către beneficiarul D..... SRL și situația de lucrări nr.3/26.07.2007 în valoare de lei.

Din analiza acestor documente se constată următoarele neconcordanțe:

- în contractul încheiat cu furnizorul se specifică faptul că lucrarea nu include betonul, în timp ce din facturile emise de furnizor reiese că s-a facturat beton elicopterizat, nefiind completate rubricile privind unitatea de măsură, cantitatea și prețul unitar;
- din procesul verbal de recepție a lucrării reiese că aceasta a fost finalizată în data de 11.07.2007, în timp ce din facturi rezultă că lucrările au fost facturate parțial în lunile august și octombrie 2007, iar din situațiile de lucrări anexate facturilor rezultă că aceste lucrări au fost executate în luna octombrie 2007;
- situațiile de lucrări prezentate ca anexă la facturile de cheltuieli sunt întocmite de petentă în calitate de antreprenor și beneficiar al lucrării și nu de executant;
- lucrările facturate beneficiarului D..... SRL au fost executate și facturate în luna iulie 2007, în condițiile în care din situațiile anexate la facturile emise de S..... România SRL rezultă că aceste lucrări au fost executate, în fapt, în luna octombrie 2007 .

Deasemenea, se mai observă că totalul lucrărilor privind execuția pardoselilor facturate de societățile subcontractante S..... SRL și S..... România SRL și înregistrate pe cheltuieli de petentă însumează lei, în condițiile în care valoarea veniturilor reprezentând pardoseli facturate pentru obiectivul aparținând S.C. D..... SRL prin factura nr...../31.07.2007, justificate prin situația de lucrări nr.3 totalizează lei, fapt care infirmă susținerea petentei cu privire la recuperarea cheltuielilor din veniturile realizate.

Totodată, se constată că petenta nu a prezentat contractul de antrepriză nr...../18.06.2007 încheiat cu beneficiarul D..... SRL, un proces verbal de recepție a lucrărilor privind executarea pardoselilor elicopterizate, precum și un deviz general al lucrărilor efectuate în cadrul contractului din care să rezulte recuperarea integrală a lucrărilor executate de societatea S..... România SRL .

În concluzie, analizând înscrisurile anexate drept probă la dosarul contestației, organul de soluționare reține că neconcordanțele semnalate creează suspiciuni cu privire la autenticitatea acestora și nu sunt edificatoare pentru lămurirea cauzei.

Având în vedere acest aspect, precum și faptul că înscrisurile în cauză nu au fost puse la dispoziția organului de inspecție pe parcursul controlului efectuat, în temeiul dispozițiilor art. 213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa parțial raportul de inspecție fiscală din 05.08.2008 și decizia de impunere nr..... din 06.08.2008, pentru cheltuielile în sumă de lei reprezentând beton, facturate de S.C. S..... România SRL.

Cu ocazia reverificării, organul de inspecție fiscală va verifica autenticitatea și realitatea documentelor prezentate și va analiza dacă aceste cheltuieli sunt justificate ca fiind aferente lucrărilor facturate beneficiarului D..... SRL.

B.3) Cu privire la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, facturate de societatea K..... S.R.L. și la T.V.A. aferentă în sumă de lei:

În fapt, urmare controlului efectuat, organul de inspecție a constatat că societatea a înregistrat în luna septembrie 2007 cheltuieli reprezentând plată parțială servicii facturate de K..... SRL și a dedus taxa pe valoarea aferentă în sumă de lei, fără a prezenta un deviz de lucrare din care să rezulte că aceste cheltuieli au fost efectuate în folosul obținerii de venituri. Din acest motiv, în temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și ale pct.48 din H.G. nr.44/2004, cheltuielile au fost considerate nedeductibile fiscal, iar în temeiul art.145 alin.(3) din aceeași lege, T.V.A. aferentă a fost considerată fără drept de deducere.

Petenta susține că, în baza Actului adițional din 01.08.2007 la contractul nr..... din 19.07.2007, încheiat cu beneficiarul A..... SRL, avea obligația de a suporta pe cheltuiala sa întocmirea proiectului privind taxa pentru autorizația de construcție pentru obiectivul „Showroom și atelier service” din Constanța, șos....., cu refatalizarea prin firma K..... SRL.

În acest sens, la dosarul contestației petenta a anexat actul adițional și contractul încheiat cu A..... SRL pentru lucrarea „Showroom și Atelier Service” din sos..... nr...., Constanța.

În speță, din analiza actului adițional prezentat de petentă, reiese că prevederile referitoare la suportarea cheltuielilor privind întocmirea proiectului privind taxa pentru autorizația de construcție contravine clauzelor contractului de antrepriză generală, unde, din cuprinsul art.1 cap.II, art.2 cap.IV, art.5 cap.IX, art.1 cap.X rezultă în mod evident faptul că beneficiarul lucrării avea, la data încheierii contractului, toate autorizațiile de construire pentru executarea investiției și că acestea au fost puse la dispoziția antreprenorului.

În acest sens sunt și clauzele inserate la cap.IX – Obligațiile beneficiarului, din contract, unde la art.3 și 5 se stipulează:

*„Beneficiarul (în speță A..... SRL București) are obligația de a pune la dispoziția antreprenorului întreaga documentație necesară pentru execuția lucrărilor contractate, **fără plată**”.*

„Beneficiarul obține pe cheltuiala sa toate autorizațiile pentru executarea lucrărilor de construire care fac obiectul prezentului contract”.

Se mai constată că în actul adițional nu se precizează cine sunt reprezentanții legali ai părților semnatare care au convenit modificarea și completarea clauzelor contractului de antrepriză generală (în condițiile în care din cuprinsul acestuia nu rezultă această posibilitate de modificare și completare prin act adițional), actul purtând doar semnături olografe indescifrabile și stampile.

În consecință, organul de soluționare reține că aspectele constatate creează suspiciuni cu privire la autenticitatea actului adițional prezentat drept probă la dosarul contestației, în condițiile în care întocmirea proiectelor privind taxa pentru autorizația de construcție nu sunt obligații care intră în atribuțiunile antreprenorului, ci ale beneficiarului unei construcții.

Pe de altă parte, se mai reține că petenta nu prezintă o situație de lucrări privind serviciile executate efectiv de K....., din care să rezulte obiectul acestora.

În concluzie, se reține că înscrisul prezentat de petentă organului de soluționare nu este edificator pentru dovedirea susținerii sale, dar având în vedere că acest document nu a fost prezentat organului de inspecție fiscală pe parcursul derulării controlului, în temeiul dispozițiilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa parțial raportul de inspecție fiscală din 05.08.2008 și decizia de impunere nr..... din 06.08.2008 pentru cheltuielile în sumă de lei reprezentând plată parțială servicii și pentru T.V.A. aferentă în sumă de lei facturate de S.C. K..... SRL.

Cu ocazia reverificării, se va verifica originalul respectivului document prezentat drept probă de petentă, utilizând inclusiv informații de la terți și se va analiza dacă aceste cheltuieli sunt justificate ca fiind aferente lucrărilor contractate cu A..... SRL.

B.4) Cu privire la cheltuielile nedeductibile în sumă totală de lei, reprezentând parchet și accesorii, mobilier din lemn pentru baie, gresie, faianță etc, facturate de societățile B..... SRL și L..... SRL, precum și la T.V.A. aferentă acestora în sumă de lei:

În fapt, urmare verificării, s-a constatat că în luna septembrie 2007 societatea a achiziționat aceste materiale, pe care le-a înregistrat în luna decembrie 2007 pe cheltuieli cu materialele consumabile pentru lucrarea „investiție M.....”, fără a se regăsi în devize sau situații de lucrări facturate.

În temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1), art.145 alin.(3) și art.134¹ alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și ale pct.48 din normele metodologice de aplicare, cheltuielile și T.V.A. aferentă au fost considerate nedeductibile fiscal.

Petenta afirmă că aceste materiale au fost achiziționate pentru obiectivul M..... și că au fost consumate efectiv în luna decembrie, fiind incluse în devizul de lucrări nr.5 la poziția 11 - pardoseli din parchet și la poziția 12 - pardoseli din plăci de gresie ceramică și refacturate beneficiarului .

În acest sens, la dosarul contestației, petenta a anexat factura fiscală nr..... din 19.12.2007 emisă către A..... SRL referitoare la facturarea situației de plată nr.5 pentru perioada 26.11-15.12.2007, cuprinzând lucrări executate în sumă de lei (..... euro) și devizul cu cantități de lucrări nr.5 din decembrie 2007.

Analizând devizul cu cantitățile de lucrări nr.5/decembrie 2007 se constată următoarele:

- obiectivul acestuia îl reprezintă „hala S....., extindere locuință”, obiectiv care nu are nici o legătură cu contractul încheiat cu A..... SRL, dar poartă ștampila acestei societăți și o semnătură indescifrabilă, fără a fi nominalizată persoana care semnează în calitate de beneficiar;

- devizul nu este defalcat pe componente de preț, respectiv materiale, manoperă, cheltuieli indirecte etc., care să justifice valoarea lucrărilor;

- la acest deviz nu este anexat devizul cu cantitățile de materiale consumate pentru respectivele lucrări, pentru a se putea verifica dacă materialele în speță au fost utilizate pentru lucrările facturate beneficiarului A.....;

- lucrarea de la poziția nr.12 din deviz se referă la pardoseli din plăci de gresie ceramică, în condițiile în care petenta susține că materialele achiziționate de la L....., constând în mobilier din lemn pentru baie, faianță și accesorii, au fost afectate acestei lucrări;

- lucrările cuprinse în deviz nu sunt structurate pe categoriile și subcategoriile de lucrări decontate beneficiarului prin situația de plată nr.5, astfel încât nu se poate verifica dacă acest deviz este aferent lucrărilor decontate prin situația de plată nr.5 și factura fiscală nr..... din 19.12.2007.

La art.5 al cap.VI din contractul de antrepriză, s-a prevăzut că beneficiarul decontează din situațiile de plată numai lucrările efectiv realizate și **materialele puse în operă la data prezentării situației de plată, neputând fi decontate materialele aprovizionate și nefolosite până la încheierea situației de lucrări.**

Se reține că la dosarul contestației petenta nu a anexat situația cu materialele puse în operă la data prezentării situației de lucrări, pentru verificare și acceptare la plată de către beneficiar, și care au fost acceptate a fi decontate de către acesta.

În concluzie, având în vedere aceste neconcordanțe semnalate, organul de soluționare reține că înscrisurile prezentate de petentă nu justifică susținerea acestuia cu privire la includerea cheltuielilor cu materialele consumabile în cuantum de lei, reprezentând parchet și accesorii, mobilier pentru baie, gresie, faianță, adevizi etc., în devizul lucrării aferent obiectivului Showroom și atelier service.

Având în vedere însă că aceste înscrisuri nu au fost prezentate și organului de inspecție fiscală pe parcursul derulării controlului, în temeiul dispozițiilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa parțial raportul de inspecție fiscală din 05.08.2008 și decizia de impunere nr..... din 06.08.2008 pentru cheltuielile în sumă de lei și pentru T.V.A. aferentă în sumă de lei de la acest capăt de cerere.

Cu ocazia reverificării se vor analiza documentele prezentate de petentă în dovedirea susținerilor sale de la acest capăt de cerere, având în vedere și aspectele prezentate în cuprinsul prezentei.

B.5) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, reprezentând parchet laminat și accesorii facturate de societatea P..... SRL, precum și la T.V.A. aferentă în cuantum de lei:

În fapt, urmare controlului efectuat, s-a constatat că în luna octombrie 2007 societatea a achiziționat parchet laminat și accesorii, materialele fiind date în consum în luna decembrie 2007 pentru obiectivul „investiție M.....”, fără a se regăsi în devize sau situații de lucrări facturate.

În temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1), art.145 alin.(3) și art.134¹ alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și ale pct.48 din normele metodologice de aplicare, cheltuielile și T.V.A. aferentă au fost considerate nedeductibile fiscal.

Petenta afirmă că aceste materiale au fost utilizate pentru placarea birourilor din obiectivul M....., fiind incluse în devizul de lucrări nr.5 la poziția 11 - pardoseli din parchet și că au fost refacturate beneficiarului prin factura nr..... din 19.12.2007.

În acest sens, la dosarul contestației, petenta a anexat aceleași documente enumerate la capătul de cerere anterior.

Având în vedere că petenta justifică deductibilitatea acestor cheltuieli cu aceleași documente analizate la capătul de cerere anterior, pentru aceleași considerente expuse mai sus se va desființa parțial raportul de inspecție fiscală din 05.08.2008 și decizia de impunere nr..... din 06.08.2008 pentru cheltuielile în sumă de lei și pentru T.V.A. aferentă în sumă de lei de la acest capăt de cerere, urmând ca la reverificare organul de inspecție să analizeze dacă aceste materiale au fost utilizate pentru executarea lucrărilor la obiectivul Showroom și atelier service.

B.6) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă totală de lei, reprezentând centrală și instalații termice și la T.V.A. aferentă în cuantum de lei, facturate de B..... SRL și T..... SRL :

În fapt, urmare verificării, s-a constatat că în luna noiembrie 2007 societatea a achiziționat 4 buc. centrale termice, cazan și boiler și convectoare, pe care le-a înregistrat pe cheltuieli în luna decembrie pe lucrarea „investiție M.....” fără a se regăsi în devize sau situații de lucrări facturate.

În temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1), art.145 alin.(3) și art.134¹ alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și ale pct.48 din normele metodologice de aplicare, cheltuielile și T.V.A. aferentă au fost considerate nedeductibile fiscal.

Petenta susține că lucrările de instalații sanitare și termice trebuiau executate de subcontractorul C..... SRL dar, datorită faptului că acesta nu a mai putut onora contractul,

pentru punerea în funcțiune a sistemelor de încălzire a fost nevoită să achiziționeze materiale în completarea celor aprovizionate de fostul subcontractor, cheltuielile cu aceste materiale fiind facturate la beneficiarul investiției. Din acest motiv, petenta consideră că aceste cheltuieli sunt juste și deductibile, anexând în acest sens, la dosarul contestației, actul adițional nr..... din 06.03.2007 la contractul de subantrepriză/2007, încheiat cu subantreprenorul C..... SRL, în care se prevede încetarea derulării și diminuarea valorii acestuia.

În speță, nu rezultă care este relevanța acestui înscris asupra cauzei deduse soluționării, în condițiile în care contractul de subantrepriză a fost încheiat și reziliat înainte de semnarea contractului de antrepriză referitor la obiectivul Showroom și atelier service (M.....) și, prin urmare, nu are nici o legătură cu acesta.

Totodată, din explicațiile petentei nu reiese la ce obiectiv au fost instalate centralele termice și instalațiile aferente, singura mențiune fiind cea înscrisă pe factura pentru centrale conform căreia rezultă că acestea ar fi fost incluse în devizul de lucrări nr..... la poz.15 - cazan monobloc pentru încălzire centrală având debitul de 30000 kcal-h și ar fi fost refacturate beneficiarului cu factura fiscală nr..... din 19.12.2007.

Analizând devizul cu cantitățile de lucrări nr...../decembrie 2007, se constată că acesta nu conține defalcarea valorii lucrărilor pe elemente componente de cost, respectiv materiale, manoperă, cheltuieli indirecte etc. și, deasemenea, nu are anexat devizul cu cantitățile de materiale incluse în lucrări, din care să rezulte că materialele în speță au fost utilizate pentru lucrările facturate beneficiarului A.....

La art.5 al cap.VI din contractul de antrepriză, s-a prevăzut că beneficiarul decontează din situațiile de plată numai lucrările efectiv realizate și **materialele puse în operă la data prezentării situației de plată, neputând fi decontate materialele aprovizionate și nefolosite până la încheierea situației de lucrări.**

Se reține că la dosarul contestației petenta nu a anexat situația cu materialele puse în operă la data prezentării situației de lucrări pentru verificare și acceptare la plată de către beneficiar, și care au fost acceptate a fi decontate de către acesta.

În concluzie, având în vedere aceste aspecte, organul de soluționare reține că înscrisurile prezentate de petentă nu justifică susținerea acesteia cu privire la includerea cheltuielilor cu materialele în cuantum de lei, reprezentând centrale termice și instalații accesorii, în devizul lucrării aferent obiectivului Showroom și atelier service (M.....).

Având în vedere, însă, că aceste înscrisuri nu au fost prezentate și organului de inspecție fiscală pe parcursul derulării controlului, în temeiul dispozițiilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa parțial raportul de inspecție fiscală din 05.08.2008 și decizia de impunere nr..... din 06.08.2008, pentru cheltuielile în sumă de lei și pentru T.V.A. aferentă în sumă de lei, de la acest capăt de cerere.

Cu ocazia reverificării, organul de inspecție va analiza documentele prezentate de petentă în dovedirea susținerilor sale de la acest capăt de cerere, având în vedere și aspectele prezentate în cuprinsul prezentei.

B.7) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, reprezentând prestări servicii instalații termice facturate de societatea M..... SRL:

În fapt, urmare verificării, s-a constatat că societatea a înregistrat în luna decembrie 2007 cheltuieli în sumă de lei, reprezentând servicii instalații termice facturate de societatea M..... S.R.L., fără a prezenta situații sau devize de lucrări în care să se menționeze pentru ce locație s-a executat lucrarea, neregăsindu-se în situațiile de lucrări facturate de societate.

În temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal și ale pct.48 din normele metodologice de aplicare, cheltuielile au fost considerate nedeductibile fiscal.

Petenta susține că lucrările de instalații sanitare și termice trebuiau executate de subcontractorul C..... SRL. Datorită faptului că acesta nu a mai putut onora contractul, petenta afirmă că pentru punerea în funcțiune a sistemelor de încălzire a fost nevoită să angajeze

alte firme de instalații pentru a finaliza lucrarea. Mai susține că aceste cheltuieli sunt juste și deductibile întrucât au fost refacturate beneficiarului.

În acest sens, la dosarul contestației, petenta a anexat actul adițional nr..... din 06.03.2007 la contractul de subantrepriză/2007 încheiat cu subantreprenorul C..... SRL în care se prevede încetarea derulării și diminuarea valorii acestuia, contractul de execuție lucrări nr...../14.12.2007 încheiat cu M..... pentru lucrări instalații termice - sediu M..... și situația de plată pentru lucrările executate.

În speță, nu rezultă care este relevanța actului adițional din luna martie 2007 la contractul încheiat cu SC C..... SRL asupra cauzei deduse soluționării, în condițiile în care acest contract de subantrepriză a fost încheiat și reziliat înainte de semnarea contractului de antrepriză referitor la obiectivul Showroom și atelier service (M.....) și, prin urmare, nu are nici o legătură cu acesta.

Totodată, din precizările petentei și din situația de plată întocmită de furnizor, nu rezultă la ce obiectiv au fost executate lucrările de instalații termice, singura mențiune fiind cea înscrisă de petentă pe factura furnizorului anexată la dosarul contestației, conform căreia aceste servicii ar fi fost incluse în devizul de lucrări nr..... întocmit pentru Showroom și atelier service (M.....) la poz.14 – convectori radiatoare, corpuri încălzire oțel etc., și că ar fi fost refacturate beneficiarului cu factura fiscală nr..... din 19.12.2007.

Analizând devizul cu cantitățile de lucrări nr...../decembrie 2007, se constată că acesta nu conține defalcarea valorii lucrării de la poz.14 pe elemente componente de cost, respectiv materiale, manoperă, cheltuieli indirecte etc., nefiind anexat devizul cu cantitățile de materiale incluse în lucrare, din care să rezulte că materialele și manopera facturate de M..... au fost utilizate pentru lucrările facturate beneficiarului A.....

Potrivit art.2 al cap.XIII din contractul de antrepriză încheiat cu A....., antreprenorul avea obligația de a prezenta beneficiarului toate contractele încheiate cu subantreprenorii desemnați, lista subantreprenorilor cuprinzând datele de recunoaștere ale acestora precum și contractele încheiate cu aceștia constituind anexe ale contractului de antrepriză.

Se reține că la dosarul contestației petenta nu a anexat lista subantreprenorilor care constituie una din anexele contractului de antrepriză pentru lucrarea M....., din care să rezulte dacă furnizorul este subantreprenor agreeat de beneficiar.

În concluzie, având în vedere aceste aspecte, organul de soluționare reține că înscrisurile prezentate de petentă nu justifică susținerea acesteia cu privire la includerea cheltuielilor cu serviciile de instalații termice în cuantum de lei, în devizul lucrării aferent obiectivului Showroom și atelier service (M.....).

Având în vedere însă că aceste înscrisuri nu au fost prezentate și organului de inspecție fiscală pe parcursul derulării controlului, în temeiul dispozițiilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa parțial raportul de inspecție fiscală din 05.08.2008 și decizia de impunere nr..... din 06.08.2008, pentru cheltuielile în sumă de lei de la acest capăt de cerere.

Cu ocazia reverificării, organul de inspecție va analiza documentele prezentate de petentă în dovedirea susținerilor sale de la acest capăt de cerere, având în vedere și aspectele prezentate în cuprinsul prezentei.

B.8) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, reprezentând confecții inox și fier facturate de S.C. D..... SRL:

În fapt, urmare verificării, s-a constatat că societatea a înregistrat în luna decembrie 2007 cheltuieli cu serviciile prestate în sumă de lei, reprezentând confecții de inox și fier facturate de societatea D..... S.R.L., fără a prezenta situații sau devize de lucrări în care să se menționeze pentru ce locație s-a executat lucrarea, aceasta nefiind regăsită în situațiile de lucrări facturate de societate.

În temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal și ale pct.48 din normele metodologice de aplicare, cheltuielile au fost considerate nedeductibile fiscal.

Petenta afirmă că aceste servicii au fost executate pentru lucrarea M..... și că au fost refacturate beneficiarului.

În acest sens, la dosarul contestației petenta a anexat contractul de prestări servicii nr...../04.11.2007 și devizul de lucrări întocmit de D..... SRL, din care rezultă că respectivele confecții au fost executate la Showroom-ul auto și service-ul din șos..... nr..... Constanța.

Potrivit mențiunii petentei efectuată pe copia facturii furnizorului, rezultă că aceste confecții ar fi fost executate pentru lucrarea înscrisă în devizul nr...../decembrie 2007 la poziția nr.2 – montarea confecțiilor metalice aparente-balustrade inox, și că ar fi fost refacturate beneficiarului cu factura fiscală nr..... din 19.12.2007.

Analizând devizul cu cantitățile de lucrări nr...../decembrie 2007, se constată că valoarea lucrării de la poziția nr.2 nu este defalcată pe elemente componente de cost, respectiv materiale, manoperă, cheltuieli indirecte etc., cantități din care să rezulte că confecțiile facturate de D..... SRL au fost aferente lucrărilor facturate beneficiarului A.....

Potrivit art.2 al cap.XIII din contractul de antrepriză încheiat cu A....., antreprenorul avea obligația de a prezenta beneficiarului toate contractele încheiate cu subantreprenorii desemnați, lista subantreprenorilor cuprinzând datele de recunoaștere ale acestora precum și contractele încheiate cu aceștia constituind anexe ale contractului de antrepriză.

Se reține că la dosarul contestației petenta nu a anexat lista subantreprenorilor care constituie una din anexele contractului de antrepriză pentru lucrarea M....., din care să rezulte dacă furnizorul este subantreprenor agreat de beneficiar.

În concluzie, având în vedere aceste aspecte, organul de soluționare reține că înscrisurile prezentate de petentă nu justifică susținerea acesteia cu privire la includerea cheltuielilor cu serviciile reprezentând confecții de inox și fier în cuantum de lei, în devizul lucrării aferent obiectivului Showroom și atelier service (M.....).

Având în vedere însă că aceste înscrisuri nu au fost prezentate și organului de inspecție fiscală pe parcursul derulării controlului, în temeiul dispozițiilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa parțial raportul de inspecție fiscală din 05.08.2008 și decizia de impunere nr..... din 06.08.2008 pentru cheltuielile în sumă de 19.843 lei de la acest capăt de cerere.

Cu ocazia reverificării, organul de inspecție va analiza documentele prezentate de petentă în dovedirea susținerilor sale de la acest capăt de cerere, având în vedere și aspectele prezentate în cuprinsul prezentei.

B.9) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, reprezentând lucrări finisaje executate parțial, facturate de J..... SRL:

În fapt, urmare verificării, s-a constatat că societatea a înregistrat în luna decembrie 2007 cheltuieli cu serviciile în sumă de lei, reprezentând lucrări finisaje executate parțial facturate de societatea J..... S.R.L., fără a prezenta situații sau devize de lucrări în care să se menționeze pentru ce locație s-a executat lucrarea, acestea neregăsindu-se în situațiile de lucrări facturate de societate.

În temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal și ale pct.48 din normele metodologice de aplicare, cheltuielile au fost considerate nedeductibile fiscal.

Petenta afirmă că aceste servicii au fost executate de furnizor în calitate de subcontractor, pentru lucrarea M....., și că au fost refacturate beneficiarului.

În acest sens, la dosarul contestației petenta a anexat contractul nr...../11.12.2007 încheiat cu J..... pentru lucrări finisaje interioare și devizul de lucrări pentru obiectivul șos..... nr....., din care rezultă că lucrările executate au constat, în fapt, în montajul suprafeței de mp gresie.

Din analiza contractului prezentat rezultă că acesta nu cuprinde clauze referitoare la cantități, prețuri, valoarea totală a contractului, nefiind respectate dispozițiile cuprinse la art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, referitoare la condițiile de deductibilitate a cheltuielilor cu prestările de servicii.

Potrivit mențiunii petentei efectuată pe copia facturii furnizorului, rezultă că aceste finisaje ar fi fost executate pentru lucrarea înscrisă în devizul nr...../decembrie 2007 la poziția nr.12 – pardoseli din plăci de gresie ceramică, și că ar fi fost refacturate beneficiarului cu factura fiscală nr..... din 19.12.2007.

Analizând devizul cu cantitățile de lucrări nr...../decembrie 2007, se constată că valoarea lucrării de la poziția nr.12 nu este defalcată pe elemente componente de cost, respectiv materiale, manoperă, cheltuieli indirecte etc., cantități din care să rezulte că montajul gresiei facturat de J..... SRL a fost executat pentru lucrările facturate beneficiarului A.....

Potrivit art.2 al cap.XIII din contractul de antrepriză încheiat cu A....., antreprenorul avea obligația de a prezenta beneficiarului toate contractele încheiate cu subantreprenorii desemnați, lista subantreprenorilor cuprinzând datele de recunoaștere ale acestora precum și contractele încheiate cu aceștia constituind anexe ale contractului de antrepriză.

Se reține că la dosarul contestației petenta nu a anexat lista subantreprenorilor care constituie una din anexele contractului de antrepriză pentru lucrarea M....., din care să rezulte dacă furnizorul este subantreprenor agreat de beneficiar.

În concluzie, având în vedere aceste aspecte, organul de soluționare reține că înscrisurile prezentate de petentă nu justifică susținerea acestora cu privire la includerea cheltuielilor cu serviciile reprezentând finisaje parțial executate în cuantum de lei, în devizul lucrării aferent obiectivului Showroom și atelier service (M.....).

Având în vedere însă că aceste înscrisuri nu au fost prezentate și organului de inspecție fiscală pe parcursul derulării controlului, în temeiul dispozițiilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa parțial raportul de inspecție fiscală din 05.08.2008 și decizia de impunere nr..... din 06.08.2008, pentru cheltuielile în sumă de lei de la acest capăt de cerere.

Cu ocazia reverificării, organul de inspecție va analiza documentele prezentate de petentă în dovedirea susținerilor sale de la acest capăt de cerere, având în vedere și aspectele prezentate în cuprinsul prezentei.

B.10) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, reprezentând montaj gresie și faianță facturate de societatea G..... SRL:

În fapt, urmare verificării, s-a constatat că societatea a înregistrat în luna decembrie 2007 cheltuieli cu serviciile prestate în sumă de lei, reprezentând lucrări de montaj gresie și faianță facturate de societatea G..... S.R.L., fără a prezenta situații sau devize de lucrări în care să se menționeze pentru ce locație s-a executat lucrarea, aceasta neregăsindu-se în situațiile de lucrări facturate de societate.

În temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal și ale pct.48 din normele metodologice de aplicare, cheltuielile au fost considerate nedeductibile fiscal.

Petenta afirmă că aceste servicii au fost executate de furnizor în calitate de subcontractor pentru lucrarea M..... și că au fost refacturate beneficiarului.

În acest sens, la dosarul contestației petenta a anexat comanda fn din 12.12.2007 și devizul de lucrări pentru montajul a mp gresie și faianță la obiectivul Showroom auto și atelier service din șos..... nr....., Constanța.

Potrivit mențiunii petentei efectuată pe copia facturii furnizorului, rezultă că aceste lucrări ar fi fost executate pentru lucrarea înscrisă în devizul nr...../decembrie 2007 la poziția nr.12 – pardoseli din plăci de gresie ceramică și că ar fi fost refacturate beneficiarului cu factura fiscală nr..... din 19.12.2007.

Analizând devizul cu cantitățile de lucrări nr...../decembrie 2007 se constată că valoarea lucrării de la poziția nr.12 nu este defalcată pe elemente componente de cost, respectiv materiale, manoperă, cheltuieli indirecte etc., cantități din care să rezulte că montajul gresiei și al faianței facturat de G..... SRL a fost executat pentru lucrările facturate beneficiarului A.....

Potrivit art.2 al cap.XIII din contractul de antrepriză încheiat cu A....., antreprenorul avea obligația de a prezenta beneficiarului toate contractele încheiate cu subantreprenorii

desemnați, lista subantreprenorilor cuprinzând datele de recunoaștere ale acestora precum și contractele încheiate cu aceștia constituind anexe ale contractului de antrepriză.

Se reține că la dosarul contestației petenta nu a anexat lista subantreprenorilor care constituie una din anexele contractului de antrepriză pentru lucrarea M....., din care să rezulte dacă furnizorul este subantreprenor agreeat de beneficiar.

În concluzie, având în vedere aceste aspecte, organul de soluționare reține că înscrisurile prezentate de petentă nu justifică susținerea acesteia cu privire la includerea cheltuielilor cu serviciile, reprezentând montaj gresie și faianță în quantum de lei, în devizul lucrării aferent obiectivului Showroom și atelier service (M.....).

Având în vedere însă că aceste înscrisuri nu au fost prezentate și organului de inspecție fiscală pe parcursul derulării controlului, în temeiul dispozițiilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa parțial raportul de inspecție fiscală din 05.08.2008 și decizia de impunere nr..... din 06.08.2008, pentru cheltuielile în sumă de lei de la acest capăt de cerere.

Cu ocazia reverificării, organul de inspecție va analiza documentele prezentate de petentă în dovedirea susținerilor sale de la acest capăt de cerere, având în vedere și aspectele prezentate în cuprinsul prezentei.

B.11) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, reprezentând închiriere utilaj cu personal deservent facturate de societatea M..... SRL:

În fapt, urmare verificării, s-a constatat că societatea a înregistrat în luna decembrie 2007 cheltuieli în sumă de lei, reprezentând închiriere utilaj cu personal deservent facturate de societatea M..... S.R.L., în baza a două facturi fiscale în copie, aceste înscrisuri neconstituind document justificativ în sensul art.4 și 6 din Legea contabilității nr.82/1991.

În temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1) lit.f) din Codul fiscal și ale pct.48 din normele metodologice de aplicare, cheltuielile au fost considerate nedeductibile fiscal.

Petenta afirmă că a reconstituit ulterior controlului aceste documente, așa cum prevede Codul fiscal, astfel încât acestea au calitatea de documente justificative.

În drept, la art.21 din Codul fiscal se precizează:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”.

Referitor la documentele justificative, dispozițiile cuprinse în Legea contabilității nr.82/1991 prevăd:

„ART. 4

(1) Ministerul Finanțelor Publice elaborează și emite norme și reglementări în domeniul contabilității, planul de conturi general, modelele situațiilor financiare, registrelor și formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, normele metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora.

ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

ART. 26

În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile se vor lua măsuri de reconstituire a acestora în termen de maximum 30 de zile de la constatare, potrivit reglementărilor emise în acest scop.

În ceea ce privește reconstituirea facturilor, la art.8 din OMF 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, se precizează:

*“Prevederile referitoare la reconstituirea documentelor financiar-contabile, cuprinse în Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, nu sunt obligatorii și în cazul facturii. **Reconstituirea facturii se efectuează în conformitate cu prevederile Codului fiscal.***

La pct.46 din H.G. nr.44/2004 cuprinzând Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

“În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială”.

În speță, se reține că la dosarul contestației petenta a anexat copii xerox ale facturilor fiscale nr..... din 17.12.2007 și din 20.12.2007, purtând mențiunea “conform cu originalul” și având aplicată ștampila societății furnizoare, precizând că aceste documente au fost reconstituite ulterior controlului.

Având în vedere dispozițiile legale sus citate, se rețin următoarele aspecte:

- pe de o parte, petenta avea obligația legală de a reconstitui facturile fiscale emise de furnizorul M..... SRL, pierdute, sustrase sau distruse, în termen de 30 zile de la data constatării, respectiv de la data înregistrării în contabilitate a cheltuielilor, în baza copiilor respectivelor facturi (decembrie 2007), și nu ulterior inspecției fiscale care a constatat această încălcare a prevederilor Legii contabilității nr.82/1991, republicată, și a aplicat în mod corect dispozițiile Codului fiscal cu privire la nedeductibilitatea cheltuielilor care nu au la bază un document justificativ, respectiv originalul facturilor fiscale emise de furnizori.

- pe de altă parte, reconstituirea celor două facturi fiscale nu s-a efectuat în conformitate cu dispozițiile normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, nefiind emise și prezentate duplicate ale facturilor, pe care furnizorul să menționeze că acestea înlocuiesc facturile inițiale.

În această situație, se reține că înscrisurile prezentate drept probă de petentă la dosarul contestației nu constituie documente justificative pentru deducerea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu chiriile în sumă totală de lei, facturate de societatea M..... SRL, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată de petentă pentru acest capăt de cerere.

B.12) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, reprezentând revelion T..... și servicii turistice facturate de societatea B..... SRL:

În fapt, urmare verificării, s-a constatat că societatea a înregistrat în contul 628 - Alte cheltuieli cu prestațiile efectuate de terți, în baza copiilor xerox ale fact. nr..... din 11.12.2007 și nr..... din 10.12.2007 emise de societatea B..... SRL, cheltuieli în cuantum de lei reprezentând revelion Turcia și servicii turistice, aceste cheltuieli nefiind aferente realizării de venituri și nici obiectului de activitate desfășurat în perioada verificată.

În temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal.

Petenta contestă măsura dispusă de organul de inspecție susținând că, în fapt, este vorba de o deplasare în interes de afaceri în vederea încheierii de contracte cu partenerii externi C..... și K..... din SUA, referitoare la livrări de structuri metalice pentru o fabrică de ciment din Polonia.

În acest sens, la dosarul contestației petenta a anexat următoarele înscrisuri:

- Ordinul de deplasare nr..... din 29.12.2007 pe numele d-lui S..... G..... - general manager, delegat pentru discuții în vederea încheierii de contracte externe;

- pag.1 din Contractul de comision pentru export nr...../2008 încheiat cu U..... S.A. București;

- factura fiscală nr...../25.06.2008 emisă către U.....

Urmare analizării acestor încrișuri, care nu au fost prezentate și organului de inspecție pe parcursul derulării controlului, organul de soluționare constată următoarele:

- ordinul de deplasare este confirmat la rubricile sosit și plecat pentru intervalul 29.12.2007-04.01.2008 cu ștampila firmei C..... din Republica Lituania, societate pentru care petenta nu a prezentat nici un document din care să reiasă că are legături de afaceri și în ce constau acestea;

- în pag.1 a contractului de comision pentru export prezentat se face referire la un contract extern nr..... din 18.02.2008, care a fost încheiat între firma H..... (K.....) din Statele Unite și societatea U..... din București, în nume propriu și nu de către petentă, drepturile și obligațiile decurgând din acesta fiind stabilite prin contractul separat de comision încheiat între petentă cu U....., în calitate de comisionar.

- această pagină de contract nu poate constitui probă la dosar, atâta timp cât respectivul contract nu este anexat în întregime și nu poartă mențiunea „conform cu originalul”.

- factura anexată atestă livrarea unei cantități de structură metalică către societatea U..... din București .

Față de aceste constatări, organul de soluționare reține că înscrisurile prezentate nu probează susținerea petentei cu privire la deplasarea în interes de afaceri a managerului S..... G..... în T....., în vederea încheierii de contracte externe, nefiind prezentat niciun contract extern în acest sens, cu atât mai mult cu cât natura cheltuielilor facturate de furnizor este evidentă: revelion și servicii turistice .

Pe de altă parte, din cuprinsul raportului de inspecție, rezultă că cheltuielile în cuantum de lei reprezentând servicii turistice și revelion T..... au fost înregistrate în contabilitate în baza unor copii ale facturilor emise de furnizorul B....., înscrisuri care nu constituie documente justificative de deducere a cheltuielilor, în conformitate cu dispozițiile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal și cu prevederile art.4 și 6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată. Referitor la acest aspect, petenta nu prezintă nici un argument și nici o dovadă prin care să combată constatările organului de inspecție.

În aceste condiții, se reține că acțiunea formulată de petentă împotriva acestui capăt de cerere este neîntemeiată legal, motiv pentru care se va respinge.

B.13) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, reprezentând cazare și deplasare pentru personal care nu aparține societății, precum și la T.V.A. aferentă în cuantum de lei:

În fapt, urmare verificării, s-a constatat că în contul 625 - „Cheltuieli cu deplasări, detașări”, s-au înregistrat în perioada august-decembrie 2007 cheltuieli pentru cazarea personalului care nu aparține societății, în sumă de lei, pentru care s-a dedus T.V.A. în cuantum de lei, motiv pentru care, în temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1) și art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal iar taxa pe valoarea adăugată, fără drept de deducere.

Petenta contestă aceste măsuri dispuse de organul de inspecție, susținând că, în fapt, este vorba de o cheltuială decurgând din contractul de prestări servicii încheiat cu subantreprenorul S..... SRL, unde s-a prevăzut obligativitatea de a suporta cheltuielile de cazare și masă pentru personalul detașat de acesta. Prin urmare, consideră că aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor facturate beneficiarului lucrării executate de subantreprenor.

În sprijinul susținerilor sale, petenta a anexat la dosarul contestației contractul de subantrepriză nr..... din 07.12.2007 încheiat cu societatea G..... SRL din Bacău, referitor la executarea de lucrări pentru obiectivul Showroom M..... și H..... din Bacău și actul adițional nr.1 la contractul de antrepriză nr..... din 15.11.2007, nedatat.

Analizând aceste înscrisuri rezultă că nu au nici o relevanță asupra speței de față, întrucât în contestație petenta afirmă că respectivele cheltuieli de cazare și masă au intervenit în legătură cu derularea contractului încheiat cu subantreprenorul S..... România SRL, în timp ce documentele prezentate privesc relații contractuale cu subantreprenorul G..... din Suceava.

Deasemenea, actul adițional prezentat prin care petenta, în calitate de antreprenor, s-a obligat să asigure cazarea și masa pentru echipa de muncitori a societății G....., nu se referă la contractul anexat (nr...../07.12.2007) ci la un alt contract, încheiat anterior acestuia (nr...../15.11.2007), și despre care nu se face nici o precizare.

Din analiza fișei analitice a contului 625 (Anexa nr.11 a raportului de inspecție), se reține că serviciile de cazare și masă au fost executate de firme din Constanța, astfel încât nu se justifică prestarea acestor servicii pentru echipa de muncitori a societății G....., care executa lucrări în jud.Bacău.

În drept, dispozițiile referitoare la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit, cuprinse la art.21 alin.(1) și (2) lit.e) din Legea nr.571/2003, privind Codul Fiscal, prevăd următoarele:

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

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate, efectuate de către salariați și administratori”.

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, dispozițiile cuprinse la art.145 alin.(3) din aceeași lege, prevăd:

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

a) operațiuni taxabile”.

În speță, se reține că cheltuielile de cazare și masă înregistrate de petentă au fost efectuate pentru muncitori care nu sunt salariații săi, fapt pentru care, din punct de vedere fiscal, acestea nu reprezintă cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și, prin urmare, nu sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil.

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, petenta nu are drept de deducere a taxei aferentă achizițiilor ce au fost puse la dispoziție în mod gratuit unor persoane care nu sunt salariații săi, sub forma cazării și mesei, acestea nefiind cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri.

În această situație, se reține că sunt corecte măsurile dipuse de organul de inspecție fiscală privind neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor cu cazarea și masa și a taxei pe valoarea adăugată aferentă, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată de petentă împotriva acestui capăt de cerere.

B.14) Referitor la majorarea bazei impozabile a impozitului pe profit cu veniturile stabilite suplimentar în sumă de lei, precum și la colectarea T.V.A. aferentă în sumă de lei :

Din cuprinsul raportului de inspecție rezultă că, în anul 2007 și în trimestrul I 2008, societatea nu a facturat venituri către SC A..... SRL în sumă de lei, din care lei pentru anul 2007 și lei pentru anul 2008, aferente decontării la fiecare factură de servicii emisă a avansului încasat în sumă de euro, la cursul de 3,1276 lei, din data încasării acestuia, și nu la cursul din data facturării efective a lucrărilor executate (mai mare).

Organul de inspecție a considerat că, procedând în acest mod, societatea a încălcat prevederile art.19 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pct.12 din H.G. nr.44/2004 precum și pct.152 din O.M.F.P. nr.1752/2005, fapt pentru care a stabilit venituri suplimentare în cuantum de lei.

Totodată, organul de inspecție a colectat T.V.A. aferentă facturii nr...../16.01.2008, emisă către A.....

Petenta susține că a facturat un procent de 20% din lucrările executate, la cursul din data încasării avansului, și diferența de 80% la cursul BNR din data facturării, întrucât acest lucru s-a

stipulat prin actul adițional din data de 01.08.2007, prin care s-a modificat articolul nr.4 din contractul de antrepriză nr..... din 19.07.2007, încheiat cu beneficiarul A..... SRL.

În acest sens, la dosarul contestației petenta a anexat respectivul act adițional, act care nu a fost prezentat organului de inspecție fiscală pe parcursul derulării controlului.

În drept, referitor la modul de calcul al impozitului pe profit, dispozițiile cuprinse la art. 19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevăd:

„ (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal(...)”.

Cu privire la aplicarea acestui articol, la pct.12 din normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, se precizează:

„12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare”.

Potrivit reglementărilor contabile, conforme cu directivele europene aprobate prin O.M.F. nr.1752/2005, înregistrarea în contabilitate a operațiunilor exprimate în valută se efectuează astfel:

„152. - (1) Creanțele și datoriile în valută se înregistrează în contabilitate atât în lei, la cursul de schimb de la data efectuării operațiunilor, comunicat de Banca Națională a României, cât și în valută.

(2) Operațiunile în valută trebuie înregistrate în momentul recunoașterii inițiale în moneda de raportare (leu), aplicându-se sumei în valută cursul de schimb dintre moneda de raportare și moneda străină, la data efectuării tranzacției”.

Prin urmare, având în vedere contextul legal citat și faptul că valoarea contractului de antrepriză încheiat cu societatea A..... SRL a fost stabilită în euro, se reține că, facturarea și înregistrarea în contabilitate a veniturilor aferente lucrărilor executate în cadrul acestui contract trebuiau efectuate la cursul de schimb leu/euro comunicat de B.N.R.la data facturării situațiilor de lucrări acceptate de beneficiar.

Faptul că părțile au modificat prin act adițional modul de decontare al lucrărilor prevăzut la art.4 al cap.VI din contractul de antrepriză, care inițial prevedea plata în lei a întregii facturi la cursul BNR din ziua facturării, nu are relevanță în cauza dedusă soluționării, atâta timp cât acesta contravine reglementărilor contabile date în aplicarea Legii contabilității nr.82/1991, republicată, și dispozițiilor referitoare la modul de determinare a profitului impozabil, cuprinse în Codul fiscal.

În consecință, se reține că în mod corect organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea veniturilor aferente lucrărilor executate în baza contractului de antrepriză încheiat cu societatea A..... SRL, în vederea stabilirii profitului impozabil al anilor 2007 și 2008.

În privința taxei pe valoarea adăugată aferente facturii fiscale nr...../16.01.2008, emisă către A..... SRL, incidente speței sunt dispozițiile cuprinse la art.134¹, 134² și 139¹ din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr.44/2004, conform cărora:

„ART. 134¹

*(4) Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, **faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.***

ART. 134²

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

*(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc **faptul generator.***

ART. 139¹

Cursul de schimb valutar

(2) Dacă elementele folosite pentru stabilirea bazei de impozitare a unei operațiuni, alta decât importul de bunuri, se exprimă în valută, cursul de schimb care se aplică este ultimul curs

de schimb comunicat de Banca Națională a României sau cursul de schimb utilizat de banca prin care se efectuează decontările, din data la care intervine exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză.

Norme metodologice:

22. (1) *În contractele încheiate între părți trebuie menționat dacă pentru decontări va fi utilizat cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României sau cursul de schimb al unei bănci comerciale. În cazul încasării de avansuri înainte de livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată la data încasării avansurilor va rămâne neschimbat la data definitivării operațiunii”.*

Având în vedere acest context legal, se reține că în privința taxei pe valoarea adăugată, petenta a determinat în mod corect baza de impozitare, menținând cursul valutar de la data încasării avansului la data decontării către beneficiar a lucrărilor executate .

Drept urmare, se va admite contestația formulată de petentă cu privire la T.V.A. colectată suplimentar, în cuantum de lei, cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr..... din 06.08.2008 și a raportului de inspecție fiscală .

C.1) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, reprezentând servicii facturate de societatea T..... SRL, precum și la T.V.A. aferentă în cuantum de lei:

În fapt, urmare controlului, organul de inspecție a constatat că în luna februarie 2008 societatea a înregistrat în contul de cheltuieli cu serviciile prestate de terți suma de lei, facturată de societatea T....., fără a avea anexate situații sau devize în care să se menționeze pentru ce locație s-a efectuat lucrarea, aceasta neregăsindu-se în lucrările facturate beneficiarilor. Din acest motiv, în temeiul dispozițiilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și pct.48 din H.G. nr.44/2004, cheltuielile respective au fost considerate nedeductibile fiscal iar, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) din aceeași lege, pentru T.V.A. aferentă în cuantum de lei nu s-a acordat drept de deducere.

Petenta contestă aceste măsuri, susținând că deține devize de lucrări pentru aceste prestări de servicii, pe care le atașează la dosarul contestației.

În speță, organul de soluționare reține că aceste dovezi nu se regăsesc la dosar, situație în care contestația petentei se va respinge, ca neîntemeiată legal, pentru acest capăt de cerere.

C.2) Referitor la T.V.A. în sumă de lei, facturată de societatea B..... SRL, respinsă la deducere:

În fapt, urmare controlului, s-a constatat că în luna februarie 2008 societatea a dedus T.V.A. aferentă unor lucrări de construcții montaj facturate de societatea B..... SRL, care, potrivit unor procese verbale de recepție, au fost executate în luna noiembrie 2007, atunci când se aplica taxarea inversă. Drept urmare, în temeiul dispozițiilor art.160 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, pentru această taxă nu s-a acordat drept de deducere.

Petenta critică măsura dispusă de organul de control, susținând că începând cu 1 ianuarie 2008 nu se mai aplică măsurile de simplificare prevăzute la art.160 pentru lucrările de construcții-montaj și, prin urmare, societatea emitentă a facturii nu avea temei legal pentru emiterea acesteia cu taxare inversă, chiar dacă lucrările s-au efectuat în anul 2007.

În drept, aplicabile speței sunt dispozițiile cuprinse la art.134¹ alin.(4), art.155 alin.(1) și pct.82(12) din normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, date în aplicarea art.160 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, conform cărora:

„Art. 134¹

(4) *Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.*

Art. 155

Facturarea

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

„Pct.82 (12) [...] Dacă lucrările de construcții-montaj sunt realizate de la data de 1 ianuarie 2007 până la data de 31 decembrie 2007, inclusiv, dar nu au fost emise situații de lucrări sau, după caz, acestea nu au fost acceptate de beneficiari, și nu au fost emise nici facturi parțiale sau pentru avansuri în acest interval, se va aplica regimul normal de taxă la data emiterii facturilor aferente acestor lucrări după data de 1 ianuarie 2008.

În speță, se constată că la factura fiscală nr..... emisă de subantreprenorul S.C. B..... SRL în data de 15.02.2008, petenta a anexat o situație de plată acceptată numai pentru lucrările de montaj profile și panouri, în valoare de lei, efectuate pentru obiectivul Showroom și atelier service, nedată, fără a atașa situația de lucrări și pentru cele executate pentru fundațiile în valoare de lei.

În aceste condiții, se reține că din înscrisurile prezentate de petentă nu se poate determina care este data emiterii sau a acceptării situației de plată de către beneficiar și, prin urmare, a nașterii faptului generator al taxei pe valoarea adăugată pentru prestările de servicii în cauză, în vederea soluționării acestui capăt de cerere.

În consecință, se va desființa parțial raportul de inspecție fiscală din data de 05.08.2008 și Decizia de impunere nr..... din 06.08.2008, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, facturată de societatea B..... SRL, urmând ca, la reverificare, organul de inspecție fiscală să verifice dacă petenta deține documente din care să rezulte data nașterii faptului generator al taxei pe valoarea adăugată pentru taxa dedusă din factura furnizorului.

C.3) Referitor la majorările de întârziere în cuantum de lei, aferente impozitului pe profit:

În speță, se reține că petenta contestă parțial majorările de întârziere aferente impozitului pe profit, calculate de organul de inspecție pentru perioada 2006-2008.

Analizând accesoriile contestate defalcate în Anexa nr.2 a adresei nr...../02.10.2008, se constată următoarele:

- accesoriile în cuantum de lei contestate corespund impozitului pe profit stabilit pentru anul 2006;

- accesoriile în cuantum de lei corespund debitului stabilit pentru anul 2007;

- accesoriile în cuantum de lei corespund debitului stabilit pentru anul 2008 .

Având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, precum și soluțiile de respingere și desființare referitoare la impozitul pe profit pronunțate prin prezenta, se va respinge contestația formulată pentru accesoriile în cuantum de lei, aferente debitelor constând în impozit pe profit stabilite pentru anii 2006 și 2008 și, respectiv, se va desființa modul de calcul al accesoriilor în cuantum total de lei, stabilite pentru impozitul pe profit aferent anului 2007.

Urmare acestei soluții, organul de inspecție va recalcula majorările de întârziere aferente impozitului pe profit de plată pentru anul 2007, rezultat în urma reverificării.

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.210 și ale art.216(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, se:

DECIDE:

1. Admiterea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 06.08.2008, întocmită în baza Raportului de inspecție din 05.08.2008 de organele A.F.P.Constanța - S.A.I.F., cu consecința anulării parțiale a acestor acte, pentru suma de lei, reprezentând T.V.A. colectată suplimentar pentru anul 2008.

2. Respingerea ca nedepusă în termenul legal a contestației referitoare la majorarea bazei impozabile a impozitului pe profit cu suma de lei reprezentând cheltuieli nedeductibile și cu suma de lei reprezentând venituri suplimentare, cu consecința respingerii contestației formulate împotriva obligațiilor fiscale aferente, în cuantum total de lei, compuse din :

- ✓ lei - impozit pe profit ;
- ✓ lei – T.V.A. stabilită suplimentar.

3. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate împotriva măsurii constând în majorarea bazei impozabile a impozitului pe profit cu cheltuielile nedeductibile în cuantum de lei și cu veniturile suplimentare în cuantum de lei, cu consecința respingerii contestației formulate împotriva obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 06.08.2008, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală din 05.08.2008, în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei – impozit pe profit;
- ✓ lei - T.V.A. stabilită suplimentar;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

4. Desființarea Deciziei de impunere nr..... din 06.08.2008 și a Raportului de inspecție fiscală din 05.08.2008, cu privire la majorarea bazei impozabile a impozitului pe profit cu cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, cu consecința desființării obligațiilor fiscale suplimentare în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei – impozit pe profit;
- ✓ lei – T.V.A. stabilită suplimentar;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Urmare acestei soluții se va efectua o nouă verificare și se va întocmi un nou act de control, care va fi transmis Serviciului Soluționare Contestații în termen de 30 zile de la comunicarea prezentei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, în conformitate cu art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată în 2007, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

C.S.