



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agenția Națională de
Administrație Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Bacău
Biroul de soluționare contestații**

Str. Dumbăva Rosie nr. 1-3
Cod postal 600045, Bacău
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03
e-mail : mail@mfinante.ro

DECIZIA NR.68/22.03.2012

Direcția generală a finanțelor publice Bacău a primit spre soluționare cu adresa nr. x înregistrată la instituția noastră sub nr. x, contestația SC XX Bacău, cu sediul social în x, jud. Bacău.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr. x privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. x, iar obiectul contestației îl constituie suma de **x lei**, reprezentând:

- x lei – impozit pe profit.
- x lei – majorări de întârziere.
- x lei – penalități de întârziere.
- x lei - TVA
- x lei - majorări de întârziere aferente TVA.
- x lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Totodată, petenta solicită anularea dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. x.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207, alin. (1) din OG nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală.

În îndeplinirea regulilor procedurale, contestația este semnată de împuternicitul legal al societății, avocat x, conform împuternicirii avocațiale nr. x.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I . Prin contestatia formulata, petenta nu este de acord cu masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala x care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. x, respectiv cu plata obligatiilor fiscale stabilite suplimentar reprezentand impozit pe profit si tva precum si accesoriile aferente, aducand urmatoarele argumente:

1. Referitor la impozitul pe profit , contestatoarea considera ca acesta a fost stabilit in mod eronat, deoarece:

- suma de x lei aferenta facturii fiscale nr.x, beneficiar SC X a fost adaugata la valoarea masei impozabile, dar nu s-au scazut facturile nr.x si y, marindu-se in mod artificial impozitul.

- suma de x lei, reprezentand baza impozabila pentru trei facturi emise catre SC Y, nu au mai fost emise efectiv catre beneficiar, fiind anulate, toate cele trei exemplare gasindu-se la carnetul de facturi. Astfel ca nu se poate calcula un impozit suplimentar pentru aceste facturi pana cand beneficiarul facturilor nu primeste, inregistreaza si declara aceste facturi, intrucat numai in aceasta situatie raportul comercial dintre parti si veniturile realizate sunt certe.

- suma de x lei, aferenta lucrarilor realizate pentru SC Z, a fost inregistrata in mod corect, avand in vedere faptul ca existenta acesteia este incerta, fiind o suma pentru care se judeca in instanta.

- suma de x lei , aferenta facturii nr.x emisa catre SC Y, a fost retinuta gresit de organul de inspectie fiscala, intrucat aceasta factura este anulata, urmand ca ulterior sa se clarifice cu reprezentantii beneficiarului raportul comercial si juridic.

- suma de x lei, aferenta facturii nr.x, considerata de organul de inspectie fiscala ca fiind cheltuiala nedeductibila fiscal, reprezinta cheltuiala deductibila, intrucat marfa aferenta acestei facturi a fost livrata si achitata beneficiarului.

- suma de x lei, reprezentand baza impozabila aferenta facturii nr.x emisa catre SC A, a fost inregistrata in mod corect in contul 473, avand in vedere incertitudinea care planeaza asupra existentei sumei fata de procesul care exista pe rol.

In ceea ce priveste suma de x lei, aferenta contractului nr.x incheiat cu SC A si suma de x lei, aferenta lucrarilor efectuate pana la 31.12.2009 in baza contractului f.n./04.2009 retinute de organul de inspectie fiscala ca fiind venituri suplimentare, in baza art.134¹ alin.7 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, contestatoarea considera ca interpretarea data de organul de inspectie acestui articol este neconforma cu realitatea, intrucat pe de o parte aceasta este o norma dispozitiva de recomandare care nu este susceptibila de sanctiune pentru nerespectare, iar pe de alta parte aceasta norma vine in coliziune directa cu art.135, alin.1 si alin.2, lit.a din Constitutia Romaniei.

Avand in vedere explicatiile de mai sus, societatea considera ca pentru sumele contestate, organul de inspectie fiscala a aplicat gresit legea si in consecinta nu trebuia sa mareasca baza impozabila si sa stabileasca impozit suplimentar de

plata, motiv pentru care contestatia trebuie admisa si pe cale de consecinta trebuie anulata decizia de impunere.

2. Referitor la TVA, petenta aduce urmatoarele argumente:

** in ceea ce priveste tva deductibila .*

- pentru suma de x lei, dedusa in baza facturii in copie nr.x, contestatoarea sustine ca in mod gresit nu s-a acordat caracter de deducere acesteia, intrucat raportul comercial s-a desfasurat, marfa a fost primita si in mod efectiv acest tva a fost platit catre furnizor.

- pentru suma de x lei, reprezentand tva aferenta facturii nr.x, SC XX afirma ca in mod gresit, nu s-a acordat caracter de deductibilitate acestei sume pentru perioada iulie-august 2009, intrucat aceasta a fost stornata datorita faptului ca s-a reziliat contractul de executie lucrari, astfel ca nu se mai justifica avansul facturat.

** in ceea ce priveste tva colectata.*

- suma de x lei a fost retinuta in mod gresit de organul de inspectie fiscala, fiind colectata de 2 ori, odata in luna iunie 2008 si inca o data in luna august 2008, astfel s-a marit in mod artificial tva colectata.

- suma de x lei, reprezentand tva colectata aferenta facturilor emise catre SC Y, este nelegala avand in vedere ca raportul comercial cu aceasta societate nu a fost inca clarificat, nici facturile fiscale nu au fost emise.

- suma de x lei, reprezentand tva colectata pentru lucrarile efectuate pentru SC C, consemnate in contul 473 – decontari din operatiuni in curs de clarificare, a fost eronat colectata, intrucat aceasta nu are caracter cert avand in vedere existenta litigiului dintre societate si beneficiar, astfel ca faptul generator nu s-a produs pentru ca SC XX sa poata emite factura si sa colecteze tva.

- suma de x lei, reprezentand tva aferenta prestarilor de servicii efectuate catre SC G, SC B , SC A, SC H, a fost colectata in mod gresit de organul de inspectie fiscala, intrucat acesta a considerat ca atat faptul generator cat si exigibilitatea tva a intervenit in anul 2010. Contestatoarea considera ca organul de inspectie interpreteaza in mod gresit legea, respectiv prevederile art.134¹, alin.7 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care cuprinde doua momente distincte pentru faptul generator si pentru exigibilitate. Astfel, acest articol nu introduce obligativitatea emiterii facturii fiscale in termenul de un an ci vorbeste despre data la care sunt considerate efectuate serviciile de constructii montaj, respectiv data la care sunt emise situatiile de lucrari, iar ultima teza vorbeste despre decontarea efectiva a lucrarilor executate. In speta in cauza, mentioneaza petenta, faptul generator nu a intervenit intrucat aceasta este in litigiu cu beneficiarii sai, care nu recunosc lucrarile efectuate, cantitatile, preturile, etc.

Fata de cele prezentate, societatea considera ca nici accesoriile nu au fost calculate corect, acestea fiind eronate.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr.x incheiat la SC XX Bacau, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. x, organele de inspectie fiscala au

urmarit verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea dupa caz a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

In urma verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit.

Perioada verificata este de 01.01.2006 – 31.12.2010.

Pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2006, nu s-au constatat diferente intre impozitul pe profit evidentiat de societate si cel stabilit de organele de inspectie fiscala.

Pentru anul fiscal 2007, societatea a inregistrat venituri totale in suma de x lei, cheltuieli totale in suma de x lei, cheltuieli nedeductibile in suma de x lei, profit impozabil in suma de x lei si un impozit pe profit in suma de x lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul fiscal 2007, venituri totale in suma de x lei, cheltuieli totale in suma de x lei, cheltuieli nedeductibile in suma de x lei, profit impozabil in suma de x lei, impozit pe profit in suma de x lei, rezultand o diferenta de impozit pe profit suplimentar in suma de **x lei**.

Diferenta de impozit pe profit suplimentar in suma de x lei, este aferenta veniturilor stabilite in plus in suma de x lei, reprezentand c/val baza impozabila aferenta facturii nr.x, emisa catre persoana fizica x, inregistrate de societate in contul „473 – decontari din operatii in curs de clarificare”, nefiind reflectata in conturile de venituri, conform prevederilor cap.VII – Functiunea conturilor din reglementarile contabile conforme cu directivele europene aprobate prin OMFP nr.1752/2005, fiind incalcate prevederile art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru anul fiscal 2008, societatea a inregistrat venituri totale in suma de x lei, cheltuieli totale in suma de x lei, cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de x lei, profit impozabil in suma de x lei si un impozit pe profit in suma de x lei, din care s-a dedus valoarea sponsorizarilor , rezultand un impozit pe profit datorat in suma de x lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul fiscal 2008, venituri totale in suma de x lei, cheltuieli totale in suma de x lei, cheltuieli nedeductibile in suma de x lei, profit impozabil in suma de x lei, impozit pe profit in suma de x lei, din care se deduce c/val sponsorizarii in suma de x lei, rezultand un impozit pe profit datorat in suma de x lei, mai mare cu x lei, fata de impozitul pe profit declarat de societate.

Diferenta de impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de x lei, este aferenta veniturilor stabilite in plus de organele de inspectie fiscala in suma de x lei, diferenta ce prezinta urmatoarea componenta:

* x lei – c/val. baza impozabila aferenta facturii nr.x emisa catre SC D jud. Iasi, avand ca obiect „lucrari demolare si moluz”, ce nu a fost inregistrata in evidenta contabila si nu a fost declarata prin declaratia informativa cod 394, partenerul declarand aceasta achizitie (anexa nr.11), societatea incalcand prevederile art.6, alin.1, art.11 si art.13 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si ale pct.44 din HG nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

* x lei - c/val. baza impozabila aferenta facturii nr.x emisa catre SC B Iasi, avand ca obiect „c/v prestari servicii buldoexcavator”, ce nu a fost inregistrata in evidenta contabila in luna in care a fost emisa, ci in luna ianuarie 2009, contrar prevederilor pct.45 din OMFP nr.1752/2005 si a prevederilor din normele metodologice de intocmire si utilizare a registrelor si formularelor comune pe economie privind activitatea financiara si contabila aprobate prin OMFP nr.1850/2004 – Anexa 1, lit.A, pct.7 , precum si ale pct.44 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 (anexa nr.11).

* x lei - c/val. baza impozabila aferenta unui numar de 3 facturi fiscale emise catre SC Y Bacau si neinregistrate in evidenta contabila a societatii, respectiv:

- fact. nr.x, in valoare totala de x lei, din care tva-x lei, avand ca obiect „confectionat si montat tamplarie pvc x, conform situatie de lucrari”;

- fact. nr.x, in valoare totala de x lei, din care tva- x lei, avand ca obiect „confectionat si montat tamplarie Liceul H, conform situatie de lucrari”;

- fact. nr.x, in valoare totala de x lei, din care tva - x lei, avand ca obiect „confectionat si montat tamplarie Gradinita F, conform situatie de lucrari”;

- Au fost incalcate prevederile art.6, alin.1, art.11 si art.13 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si ale pct.44 din HG nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

* x lei - c/val. baza impozabila partiala aferenta facturii nr.x emisa catre SC K SRL Piatra Neamt, jud. Nemt, avand ca obiect „avans conform contractului nr.x, ce a fost inregistrata in contul „473 – Decontari din operatii in curs de clarificare” (anexa nr.10).

Asa cum rezulta din documentele de evidenta contabila, la emiterea facturilor ulterioare in baza situatiilor de lucrari, societatea a stornat partial factura de avans, iar diferenta de x lei a ramas inregistrata in contul – 473, desi lucrarile au fost efectuate si descarcarea costurilor aferente lucrarilor a fost efectuata in cursul anului 2008 (conform inventarierii stocului productiei neterminata). Au fost incalcate prevederile OMFP nr.1752/2005 si art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru anul fiscal 2009, societatea a inregistrat venituri totale in suma de x lei, cheltuieli totale in suma de x lei, rezultand o pierdere contabila in suma de x lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul fiscal 2009, cheltuieli deductibile totale in suma de x lei si venituri impozabile totale in suma de x lei, cu o diferenta in plus de x lei, fata de veniturile inregistrate de societate, diferenta care se compune din:

* (-) x lei - c/val. baza impozabila aferenta facturii nr.x emisa catre SC H Iasi, avand ca obiect „c/v prestari servicii buldoexcavator”, ce nu a fost inregistrata in evidenta contabila in luna in care a fost emisa, ci in luna ianuarie 2009, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la repunerea corecta in luna iulie 2008 si diminuarea bazei impozabile in anul 2009, in temeiul pct.42 din OMFP nr.3055/2008 (principiul independentei exercitiului financiar) si pct.44 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 (anexa nr.11).

* x lei - c/val. baza impozabila aferenta unor lucrari efectuate in baza contractelor de antrepriza nr.x, , incheiate cu SC C Bacau (edificare obiectiv civil constand intr-o hala industrială si un show-rom), inregistrate de societate in contul „473-decontari din operatii in curs de clarificare” (anexa nr.11).

Avand in vedere ca lucrarile au fost efectuate si incasate, fiind descarcat costul aferent acestora, societatea avea obligatia emiterii facturii pentru aceste lucrari conform prevederilor art.155, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, a inregistrarii sumei respective in contul de venituri si a includerii in baza de impozitare privind impozitul pe profit, conform prevederilor art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

* x lei - c/val. baza impozabila aferenta facturii fiscale nr.x in valoare totala de x lei, din care tva x lei, emisa catre SC Y Bacau, avand ca obiect „confectionat si montat invelitoare tabla obiectiv Colegiul V, conform situatie de lucrari anexa”, neinregistrata in evidenta contabila, desi situatia de lucrari a fost acceptata de beneficiar, lucrarile au fost efectuate si cheltuielile aferente lucrării au fost inregistrate prin descarcarea din gestiune a productiei neterminate.

Au fost incalcate prevederile art.6, alin.1, art.11 si art.13 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si ale pct.44 din HG nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Cheltuielile nedeductibile fiscal stabilite la control sunt in suma de x lei, mai mari cu x lei, fata de cheltuielile nedeductibile luate in calcul de societate, cheltuieli inregistrate in evidenta contabila fara a avea la baza documente justificate, contrar prevederilor art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit o pierdere fiscala in suma totala de *x lei*, ca diferenta intre veniturile impozabile in suma de *x lei* si cheltuielile in suma de *x lei*, la care se adauga cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de *x lei*, stabilite la control.

Fata de pierderea fiscala declarata de societate prin declaratia 101, in suma de *x lei*, a rezultat o diminuare a pierderii fiscale stabilita la control cu suma de *x lei*.

Pentru anul fiscal 2009, prin declaratiile 100 si 101 SC XX a declarat in temeiul art.18 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare un impozit pe profit minim in suma de *x lei*.

In urma inspectiei fiscale s-a stabilit un impozit minim datorat in suma de *x lei*, avand in vedere faptul ca in trim.II a datorat impozit pe profit, iar la sfarsitul anului societatea inregistreaza pierdere fiscala, datorand impozit minim pentru trim.III si trim. IV 2009, in conformitate cu prevederile pct.11¹ si pct.11³ din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004.

In concluzie, pentru anul fiscal 2009, a rezultat un impozit pe profit stabilit suplimentar la control in suma de (-) *x lei*.

Astfel, pentru perioada supusa verificarii, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de *x lei*, dupa cum urmeaza:

- *x lei* – pentru anul fiscal 2007.
- *x lei* - pentru anul fiscal 2008.
- (-) *x lei* - pentru anul fiscal 2009.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de *x lei*, in conformitate cu prevederile art.119 si art.120, alin.1 si alin.2 si art.120¹, alin.2, lit.c din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, au fost calculate majorari de intarziere in suma de *x lei* (anexa nr.15) pana la data de 30.11.2011 si respectiv penalitati de intarziere de 15% in suma de *x lei*.

2. Referitor la TVA.

Perioada supusa inspectiei fiscale 01.01.2006 – 31.12.2010.

a. Referitor la tva deductibila.

In perioada 01.01.2006 – 31.12.2010, societatea a inregistrat in evidenta contabila o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma totala de *x lei*.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit la control o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de *x lei*, rezultand astfel o diferenta in suma de *x lei* fata de suma declarata de societate, diferenta care prezinta urmatoarea componenta:

- *x lei* – tva deductibila neadmisa la deducere, din care :*x lei*, tva dedusa in baza facturii in copie nr.x, emisa de SC F Bucuresti, in valoare totala de *x lei* si *x lei*, tva dedusa in baza facturii in copie nr.x in valoare totala de *x lei*,

emisa de SC H SRL Bacau, inregistrata in luna noiembrie 2009, contrar prevederilor art.146, alin.1, lit.a, art.155, alin.5 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si pct.46, alin.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

- *x lei* - tva dedusa in baza facturii proforme nr.x, emisa de SC D, ce are ca obiect c/val cheltuieli judecata si diferente de curs in valoare de x lei, fiind incalcate prevederile art.146, alin.1, lit.a, art.155, alin.5 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si pct.46, alin.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

b. Referitor la tva colectata.

In perioada 01.01.2006 – 31.12.2010, societatea a inregistrat in evidenta contabila (jurnalul de vanzari, balanta de verificare) si a declarat prin deconturi taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de *x lei* (anexa nr.7).

Urmarea inspectiei fiscale s-a stabilit tva colectata in suma de *x lei*, cu o diferenta suplimentara in suma de **x lei** fata de suma inregistrata si declarata de societate (anexa nr.12), ce se compune din :

- *x lei* - tva colectata suplimentar, din care; x lei – tva aferenta facturii nr.x, emisa catre SC X SRL Pascani, jud. Iasi in valoare totala de x lei avand ca obiect „lucrari demolare si moluz” si x lei - tva aferenta unui numar de trei facturi fiscale emise catre SC Y Bacau, facturi ce nu au fost inregistrata in evidenta contabila si in decontul de TVA la data exigibilitatii, fiind incalcate prevederile art.134² alin.2, art.156², alin.2 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si cele ale art.6, alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata.

- *x lei* – tva colectata aferenta incasarilor efectuate in luna aprilie 2009 in valoare totala x si in luna mai 2009 in valoare totala de x lei de la SC C Bacau, in baza extraselor de cont bancare ce au fost inregistrate in evidenta contabila in contul 411 (debit) cu semnul minus, incasari ce au fost stornate in luna septembrie 2010 si inregistrate in contul „473 – Decontari din operatii in curs de clarificare”.

Avand in vedere ca pentru incasarile efectuate, nu au fost emise facturi fiscale, exigibilitatea tva intervenind la data incasarii, respectiv luna aprilie si mai 2009, societatea a incalcat prevederile art. 134², alin.2, lit.b din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- *x lei* – tva colectata suplimentar aferenta lucrarilor de montat parchet, confectionat si montat tamplarie pvc in valoare totala de x lei, redade analitic in anexa nr.2, facturate catre persoana fizica X pentru care au fost aplicate eronat masurile de simplificare, avand in vedere ca beneficiarul nu este inregistrat ca platitor de TVA, asa cum prevede art.160, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- *x lei* - tva colectata suplimentar aferenta incasarilor in avans efectuate in perioada 01.01.2006 – 31.12.2010 in valoare totala de *x lei* de la persoanele juridice redate analitic in anexa nr.3, inregistrate in balanta analitica de clienti (411) cu semnul minus si nu in contul 419 – Clienti creditor , pentru care nu s-a inregistrat si nu s-a declarat tva colectata la data exigibilitatii tva, respectiv la data incasarii avansului in conformitate cu prevederile art. 134², alin.2, lit.b din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- *x lei* - tva colectata suplimentar aferenta prestarilor de servicii efectuate catre SC F Bacau, SC B Bacau, SC A Bacau, SC Z SRL Bacau, in perioada 2008 – 2009 pentru care faptul generator si exigibilitatea TVA a intervenit in anul 2010 (anexa nr.5), conform prevederilor art.134¹, alin.7 si art.134² din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere taxa pe valoarea adaugata in suma de *x lei*, neacceptata la deducere si taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de *x lei*, in urma inspectiei fiscale a rezultat o taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de **x lei**.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in perioadele in care la control s-a stabilit tva de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120, alin.1 si alin.2 si art.120¹, alin.2, lit.c din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare au fost calculate majorari de intarziere in suma de *x lei* (anexa nr.9) si penalitati de intarziere de 15% in suma de *x lei*.

III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de inspectie fiscala, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:

SC **XX**, are sediul social in mun. Bacau, str. x, jud. Bacau, are codul de inregistrare fiscala x, este inscrisa in Registrul Unic de Control sub numarul de inregistrare x si are ca activitate principala - “ Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale ” – cod CAEN - x.

1. Referitor la impozitul pe profit.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca societatea datoreaza bugetului de stat suma de x lei, reprezentand: x lei – impozit pe profit, x lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit si x lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, stabilite prin decizia de impunere nr. x, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.x.

Prin contestatia formulata, petenta considera ca pentru sumele contestate, organele de inspectie fiscala au aplicat gresit legea si drept urmare nu trebuia sa se mareasca baza impozabila si sa se stabileasca impozit suplimentar de plata.

Prin decizia de impunere nr.x, organele de inspectie fiscala ale AIF Bacau au stabilit in sarcina societatii pentru perioada verificata un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de **x lei**, care se compune:

- x lei – impozit pe profit aferent anilor 2007-2008.
- (-x) lei – impozit minim aferent anului 2009.

A. Impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de x lei este aferent unei baze impozabile in suma de x lei, care prezinta urmatoarea componenta:

■ x lei, reprezentand c/val baza impozabila aferenta facturii nr.x, emisa catre persoana fizica F, inregistrate de societate in contul „473 – decontari din operatii in curs de clarificare”, nefiind reflectata in conturile de venituri, conform prevederilor cap.VII – Functiunea conturilor din reglementarile contabile conforme cu directivele europene aprobate prin OMFP nr.1752/2005, fiind incalcate prevederile art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

■ x lei, reprezentand c/val baza impozabila, din care:

* z lei, aferenta facturii nr.x emisa catre SC D Pascani, jud. Iasi, avand ca obiect „lucrari demolare si moluz”, ce nu a fost inregistrata in evidenta contabila si nu a fost declarata prin declaratia informativa cod 394, partenerul declarand aceasta achizitie (anexa nr.11).

Prin nota explicativa data, administratorul societatii, motiveaza neinregistrarea in evidenta contabila a facturii de mai sus astfel; ”factura nr.x, in valoare de x lei, emisa catre SC Z SRL a fost anulata si inlocuita cu facturile nr.x in valoare de x lei si x in valoare de x lei si declarate in D 394 din sem.II 2008 „.

Explicatiile date nu au fost insusite de organele de inspectie fiscala, deoarece exemplarul albastru a fost transmis beneficiarului tinand cont ca la dosarul cu formulare cu regim special, acesta nu exista, fiind declarat de partener in declaratia D 394.

* x lei, aferenta unui numar de 3 facturi fiscale emise catre SC Y Bacau si neinregistrate in evidenta contabila a societatii, respectiv:

- fact. nr.x, in valoare totala de x lei, din care tva-x lei, avand ca obiect „confectionat si montat tamplarie pvc Scoala F, conform situatie de lucrari”;

- fact. nr.x, in valoare totala de x lei, din care tva- x lei, avand ca obiect „confectionat si montat tamplarie Liceul Y, conform situatie de lucrari”;

- fact.nr.x, in valoare totala de x lei, din care tva – x lei, avand ca obiect „confectionat si montat tamplarie Gradinita X, conform situatie de lucrari”.

In conformitate cu prevederile art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, au fost solicitate explicatii scrise administratorului societatii privind motivul neinregistrarii acestor facturi, acesta motivand urmatoarele „ Anexam fisa partener emisa de SC Y Bacau si fisa noastra din care rezulta ca facturile nr.x din 18.12.2008, nu figureaza nici in a noastra. Cele trei facturi sunt anulate”.

Explicatiile date de administrator nu modifica rezultatele inspectiei fiscale, intrucat facturile emise au avut la baza situatii de lucrari, asa cum rezulta din continutul facturilor emise si din corespondenta purtata de cele doua societati prin care au fost recunoscute ca fiind efectuate lucrarile si intrucat valoarea acestora urma sa fie compensata partial cu lucrari efectuate de SC Y Bacau pentru SC XX Bacau la obiectivul „lucrari de reabilitare fatada, str. x, in baza contractului nr.x.

La verificarea modului de emitere si inregistrare in evidenta contabila a formularelor cu regim special si regim intern de numerotare si inseriere cele trei facturi se regaseau la dosarul cu formulare cu regim special in trei exemplare nefiind anulate, conform facturilor in xerocopie anexate.

In situatia in care societatea a anulat facturile de mai sus, acesta nu a prezentat organului de inspectie fiscala facturile emise ulterior cu lucrarile executate catre SC Y Bacau pentru obiectivele: confectionat si montat tamplarie pvc Scoala X, Liceul Y si Gradinita Z, (situatie ce rezulta din fisa analitica pe clienti) in conformitate cu prevederile art.159, alin.1, lit. a si b din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

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

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.

Spetei in cauza ii sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale: art.6, alin.1, art.11 si art.13 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si ale pct.44 din HG nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, in care se precizeaza:

- art.6, alin.1, art.11 si art.13 din Legea contabilitatii nr.82/1991

(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”.

“Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise”.

“Înregistrarea în contabilitate a elementelor de activ se face la costul de achiziție, de producție sau la valoarea justă pentru alte intrări decât cele prin achiziție sau producție, după caz”.

- pct.44 din HG nr.44/2004.

„Înregistrările în evidenta contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

- art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003.

(1) “Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

Prin contestatia formulata, societatea nu aduce argumente legale cu privire la facturile mentionate mai sus, ci doar sustine ca nu se poate calcula un impozit suplimentar pentru aceste facturi pana cand beneficiarul facturilor nu primeste , inregistreaza si declara aceste facturi pentru ca, doar in aceasta situatie exista certitudinea raportului comercial dintre parti si a veniturilor realizate sau in curs de realizare.

Ori, aceasta motivatie nu poate fi luata in considerare, atata timp cat cele doua societati au compensat tacit obligatiile reciproce, fara a emite documente justificative si fara un proces verbal de compensare intre parti. In plus SC x SRL Bacau a inregistrat cheltuielile aferente lucrarilor efectuate prin descarcarea din gestiune a productiei neterminata.

■ x lei - c/val. baza impozabila aferenta facturii nr.x emisa catre SC V Iasi, avand ca obiect „c/v prestari servicii buldoexcavator”, ce nu a fost inregistrata in evidenta contabilă in luna in care a fost emisa, respectiv iulie 2008, ci in luna ianuarie 2009, contrar prevederilor pct.45 din OMFP nr.1752/2005 si a prevederilor din normele metodologice de intocmire si utilizare a registrelor si formularelor comune pe economie privind activitatea financiara si contabilă aprobate prin OMFP nr.1850/2004 – Anexa 1, lit.A, pct.7 , precum si ale pct.44 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 (anexa nr.11), care se precizeaza:

“Principiul independentei exercițiului. Trebuie sa se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli”.

“Înregistrările în contabilitate se fac cronologic, prin respectarea succesiunii documentelor după data de întocmire sau de intrare a acestora în unitate și sistematic, în conturi sintetice și analitice, în conformitate cu regulile stabilite pentru fiecare forma de înregistrare în contabilitate”.

■ x lei - c/val. baza impozabila partiala aferenta facturii nr.x emisa catre SC G, jud. Neamt, avand ca obiect „avans conform contractului nr.x, ce a fost inregistrata in contul „473 – Decontari din operatii in curs de clarificare” (anexa nr.10).

Asa cum rezulta din documentele de evidenta contabila, la emiterea facturilor ulterioare in baza situatiilor de lucrari, societatea a stornat partial factura de avans, iar diferenta de x lei a ramas inregistrata in contul – 473, desi lucrarile au fost efectuate si descarcarea costurilor aferente lucrarilor a fost efectuata in cursul anului 2008 (conform inventarierii stocului productiei neterminata), fiind incalcate prevederile OMFP nr.1752/2005 si art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare (citate mai sus).

In conformitate cu prevederile art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala au fost solicitate explicatii scrise administratorului societatii privind neinregistrarea sumei de x lei in contul de venituri din clasa 7, aceasta motivand urmatoarele: “Ulterior emiterii facturii de avans s-au facturat lucrarile executate , dar din nestiinta, angajata noastra nu a mentionat pe facturi si avansul incasat in rosu, pentru stornare, astfel ca a ramas inregistrata suma de avans in contul 473”.

Organele de inspectie fiscala au inclus in baza impozabila veniturile in suma de x lei in luna septembrie 2008, cand s-a constatat ca a fost emisa ultima factura de lucrari catre SC K SRL Piatra Neamt, jud. Neamt.

Prin aplicarea cotei de 16% prevazuta de art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal asupra baze impozabile stabilita suplimentar in suma de x lei, aferenta perioadei 2007 – 2008, a rezultat un impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de x lei.

B. Impozit minim aferent anului 2009 in suma de (-x) lei, a fost stabilit ca diferenta intre impozitul minim declarat de societate prin declaratiile 100 si 101 in suma de x lei aferent anului 2009 si impozitul minim rezultat in urma inspectiei fiscale in suma de x lei, avand in vedere faptul ca in trim.II, a datorat impozit pe profit, iar la sfarsitul anului societatea inregistreaza pierderea fiscala, datorand impozit minim doar pentru trim. III si IV 2009.

2. Referitor la TVA.

Prin contestatia formulata, petenta contesta obligatiile de plata stabilite suplimentar prin decizia de impunere reprezentand TVA solicitand anulara actelor fiscale atacate si admiterea contestatiei.

Prin decizia de impunere nr. x, organele de inspectie fiscala ale AIF Bacau au stabilit in sarcina societatii pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2010, o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de x lei, rezultata prin

neadmiterea la deducere a tva in suma de x lei si colectarea suplimentara a tva in suma de x lei.

Referitor la TVA nedeductibila.

Directia generala a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea are dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv în baza unor facturi proforma sau în “copie” și nu în original.

In fapt, in perioada verificata societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei aferenta unor facturi care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, dupa cum urmeaza:

- x lei, tva dedusa in baza facturii in copie nr.x, emisa de SC F Bucuresti.

Facem precizarea ca in timpul controlului, societatea a solicitat o fisa partener de la SC F Bucuresti, pentru efectuarea unui punctaj privind facturile emise in anul 2009 din care a rezultat ca factura nr.x nu a mai fost emisa si inregistrata de furnizor.

De asemenea potrivit datelor din baza de date a DGFP Bacau a rezultat faptul ca SC F Bucuresti, nu a declarat ca livrare factura sus mentionata prin declaratia privind livrarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national cod – D 394, de unde rezulta neconcordanta la sem.I 2009 intre livrarile declarate de furnizor si achizitia declarata de SC XX Bacau cu aceasta suma.

In conformitate cu prevederile art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala au fost solicitate explicatii scrise administratorului societatii cu privire la motivul deducerii tva in suma de x lei, motivatia fiind urmatoarea: *”Factura nr.x este de fapt proforma, firma furnizoare a imprimat gresit denumirea. Initial furnizorul ne-a conditionat livrarea marfii de plata in avans a acestei facturi. Ulterior in urma negocierii s-a cazut de acord sa efectuam plati pe facturi cu valori mai mici in lunile urmatoare, deoarece societatea x , nu a dispus la momentul respectiv de intreaga suma cuprinsa in proforma. Bon de consum nu s-a emis pentru materiile prime cuprinse in factura proforma, ele figurand valoric in soldul contului 301 Materii prime”.*

Explicatiile date de administratorul societatii, confirma faptul ca in mod eronat s-a dedus TVA, deoarece, societatea nu detine un document justificativ.

- x lei, tva dedusa in baza facturii in copie nr.x in valoare totala de x lei, emisa de SC J SRL Bacau, inregistrata in evidenta contabila in luna noiembrie 2009.

In conformitate cu prevederile art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala au fost solicitate explicatii scrise administratorului societatii cu privire la motivul deducerii tva in suma de x lei, acesta mentionand

ca” Angajata noastra din acea perioada a trimis factura in copie impreuna cu celelalte acte de prelucrat la societatea de contabilitate, iar in luna urmatoare cand s-a primit factura in original, s-a omis sa fie inlocuita copia din luna respectiva, inregistrandu-se si in luna urmatoare. Bon de consum nu s-a emis de doua ori pe aceeasi operatiune”, explicatii care nu modifica rezultatele inspectiei fiscale.

- x lei - tva dedusa in baza facturii proforme nr.x, in valoare de x lei, emisa de SC D, ce are ca obiect c/val cheltuieli judecata si diferente de curs.

Pentru diferenta de mai sus, inregistrata in evidenta contabila fara a avea la baza documente justificative, s-a luat nota explicativa administratorului societatii in conformitate cu prevederile art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , raspunsul acestuia fiind ”In anul 2009 s-a aflat pe rol un litigiu cu SC F privind recuperarea creantei reprezentand facturi neachitate de catre SC XX la furnizorul F....

SC F emis factura proforma nr.x, din care rezulta cheltuielile de judecata suportate de catre SC XX. Deoarece SC XX a emis bilete la ordin avalizate pentru aceasta suma din factura, s-a inregistrat provizoriu proforma, urmand ca in cursul aceleasi luni SC F sa emita si factura fiscala. Nu s-a mai urmarit daca s-a primit sau nu factura fiscala ulterior, astfel ca a ramas aceasta proforma inregistrata in contabilitate”, explicatii ce nu modifica rezultatele inspectiei fiscale.

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.146, alin.1, lit.a, din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza:

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);

La art.155, alin.5, din același act normativ se precizeaza:

Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153;

Aceleași prevederi au fost menținute și prin pct.46 alin.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscală probate prin HG nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.

Având în vedere prevederile legale menționate rezultă că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al facturii.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că societatea contestatoare și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale proforma sau în copie și nu în original.

Având în vedere cele de mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum și prevederile legale incidente în cauză, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale care nu erau în original, motiv pentru care, pentru acest capăt de cerere urmează a se respinge contestația ca fiind neîntemeiată.

Referitor la tva colectata.

Pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2010, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de **x lei**, care prezinta urmatoarea componenta:

a. Referitor la tva colectata in suma de x lei.

Directia generala a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea avea obligatia colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor de prestari servicii emise catre SC D si SC Y, în condițiile în care acestea nu au fost înregistrate în evidența contabilă.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificata societatea a emis un număr de 4 facturi fiscale, reprezentând contravaloare prestari

servicii fără a le înregistra în evidența contabilă și fără a colecta TVA aferentă în sumă de x lei, după cum urmează:

- **lei** – TVA aferentă facturii nr.x, emisă către SC G SRL Pâncani, jud. Iași în valoare totală de x lei având ca obiect „lucrări demolare și moluz”, ce nu a fost înregistrată în evidența contabilă și în decontul TVA la data exigibilității, respectiv luna iunie 2008.

Potrivit documentelor puse la dispoziția organului de inspecție fiscală, SC XX Bacău deține exemplarul roșu și verde, achiziția de servicii fiind declarată de SC D în Declarația privind livrările și achizițiile efectuate pe teritoriul național – D 394 conform informațiilor existente la nivelul DGFP Bacău, de unde rezultă faptul că exemplarul albastru a fost transmis și înregistrat de către beneficiarul lucrărilor, respectiv SC D.

În conformitate cu prevederile art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală au fost solicitate explicații scrise administratorului societății cu privire la motivul neînregistrării în contabilitate a facturii emise către SC D, de unde rezultă că “*factura nr.x din x în valoare de x lei, emisă către SC D a fost anulată și înlocuită cu facturile nr.x în valoare de x lei și X în valoare de x lei și declarate în D 394 din sem.II 2008*”.

Explicațiile date nu au fost înscrise de organele de inspecție fiscală, deoarece exemplarul albastru a fost transmis beneficiarului, (la dosarul cu formulare cu regim special, neregăsindu-se exemplarul albastru al facturii), iar potrivit prevederilor art.159, alin.1, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscrie numărul și data documentului corectat.

Facem precizarea că factura respectivă a fost declarată de partener în Declarația 394.

Totodată menționăm că, SC XX Bacău putea să anuleze factura inițială doar în situația în care documentul nu a fost transmis beneficiarului și prin urmare deținea toate cele trei exemplare conform prevederilor art.159, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează:

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

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

- *x lei* - tva aferenta unui numar de patru facturi fiscale emise catre SC Y Bacau, facturi neinregistrate in evidenta contabila si nedeclareate la organul fiscal teritorial, respectiv:

- fact. nr.x, in valoare totala de x lei, din care tva-x lei, avand ca obiect „confectionat si montat tamplarie pvc Scoala Z, conform situatie de lucrari”;

- fact. nr.x, in valoare totala de x lei, din care tva-x lei, avand ca obiect „confectionat si montat tamplarie Liceul Y, conform situatie de lucrari”;

- fact.nr.x, in valoare totala de x lei, din care tva – x lei, avand ca obiect „confectionat si montat tamplarie Gradinita nr.X, conform situatie de lucrari”.

- fact.x, in valoare totala de x lei, din care tva – x lei, avand ca obiect „confectionat si montat invelitoare tabla obiectiv Colegiu Y, conform situatie de lucrari anexa.

Prin adresa nr.x si nr.x, SC XX, transmite catre SC Y Bacau situatia financiara pe lucrari executate, lucrari redade in facturile mentionate mai sus.

Prin nota explicativa data de administratorul societatii cu privire la motivul neinregistrarii in contabilitate a facturilor mentionate mai sus, acesta precizeaza urmatoarele „ *Anexam fisa partener emisa de SC Y Bacau si fisa noastra din care rezulta ca facturile nr.x din 18.12.2008, nu figureaza nici in a noastra. Cele trei facturi sunt anulate*”.

Explicatiile date nu modifica rezultatele inspectiei fiscale, avand in vedere ca facturile emise au avut la baza situatii de lucrari, asa cum rezulta din continutul facturilor emise si din corespondenta purtata prin adrese de cele doua societati prin care au fost recunoscute ca fiind efectuate lucrarile precum si ca valoarea acestora urma sa fie compensata partial cu lucrari efectuate de SC Y Bacau pentru SC XX Bacau la obiectivul „lucrari de reabilitare fatada, str. x, in baza contractului nr.x.

Asa cum s-a precizat si la pct.1 privind Impozitul pe profit, la verificarea modului de emitere si inregistrare in evidenta contabila a formularelor cu regim special si regim intern de numerotare si inseriere, cele trei facturi se regaseau la dosarul cu formulare cu regim special in trei exemplare, nefiind anulate, conform facturilor in xerocopie anexate.

Afirmatia societatii, precum ca a anulat facturile de mai sus, nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat aceasta nu a prezentat organului de inspectie fiscala facturile emise ulterior cu lucrarile executate catre SC Y Bacau pentru obiectivele: confectionat si montat tamplarie pvc Scoala X, Liceul Y si Gradinita Z, (situatie ce rezulta din fisa analitica pe clienti).

Cu privire la fact.nr.x, administratorul societatii mentioneaza:”Anexam fisa partener emisa de SC Y Bacau si fisa noastra din care rezulta ca factura nr.x, nu figureaza nici in evidenta lor contabila si nici in evidenta noastra. Factura nr.x este anulata “, explicatii ce nu pot fi insusite de organul de inspectie fiscala, deoarece factura a avut la baza o situatie de lucrari acceptata de beneficiar , anexata in copie xerox.

Deoarece soldul producției neterminate pentru clientul SC Y Bacau a scăzut de la x lei la 31.12.2008 la x lei la 31.12.2009, rezulta că au fost înregistrate cheltuielile aferente lucrărilor cuprinse în fact.nr.x prin descarcarea din gestiune a producției neterminate ținând cont și de faptul că în anul 2009 nu a mai fost emisă și înregistrată în evidența contabilă nici o altă factură către acest client (conform fișei analitice).

Prin faptul că au fost descarcate din gestiune costurile aferente lucrărilor, societatea a confirmat efectuarea lucrărilor. Mai mult decât atât, prin adresa nr.x înregistrată la AFP Bacau sub nr.x, SC XX Bacau a solicitat compensarea obligațiilor datorate bugetului de stat și bugetului asigurărilor sociale cu SC Y Bacau în baza facturii nr.x în valoare totală de x lei.

În drept, potrivit art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiilor:

„(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.”

La art.13 din același act normativ:

Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se reține că orice operațiune economică-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei în contabilitate în baza unui document, care dobândește calitatea de document justificativ.

Totodată au fost încălcate și prevederile art.134², alin.2, lit.a și ale art.156², alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează:

- art.134², alin.2, lit.a.

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

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

- art.156², alin.2.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2),

suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă, la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator, iar persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au obligația să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice, respectiv să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să se poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, decontul de taxă pe valoarea adăugată.

Din analiza raportului de inspecție fiscală nr.x, se reține că societatea a emis în anul 2008 și 2009 o serie de facturi, pentru serviciile prestate, care nu au fost înregistrate în contabilitate și nici declarate, fapt ce a generat denaturarea obligației de plată a taxei pe valoarea adăugată cu sumă de x lei .

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că societatea nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal acestea au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de x lei, fapt pentru care contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru acest capat de cerere.

b. Referitor la tva colectată în suma de x lei.

Directia generala a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca în mod legal societatea a procedat la stornarea în luna septembrie 2010, a incasarilor efectuate de la SC C Bacau în perioada aprilie-mai 2009, în condițiile în care aceste stornări nu sunt justificate cu documente.

În fapt, în lunile aprilie și mai 2009, societatea a încasat de la SC C Bacau, conform extraselor de cont bancare suma de x lei, ce a fost înregistrată în evidența contabilă în contul 411 (debit) cu semnul minus, încasări ce au fost stornate în luna septembrie 2010 și înregistrate în contul "473 – Decontări din operațiuni în curs de clarificare".

Suma de x lei încasată în anul 2009, reprezintă diferența de lucrări de confecționat și montat perete cortina ... efectuate de SC XX Bacau în baza contractelor de antrepriza nr.x, nr.x și nr.x, încheiate cu SC C Bacau și recunoscute de beneficiar, așa cum rezulta din sentința civilă nr.x emisă de Tribunalul Bacau-Sectia comerciala și contencios administrativ.

In drept, conform prevederilor art.155, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

(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. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.

Astfel, pentru lucrarile efectuate, societatea avea obligatia intocmirii facturii in conformitate cu prevederile art.155, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare la data faptului generator avand in vedere si faptul ca potrivit inventarierii efectuate la 31.12.2008, respectiv 31.12.2009, societatea nu a mai inregistrat sold la productia neterminata pentru clientul SC C Bacau, costurile privind lucrarile efectuate fiind descarcate din gestiune, respectiv trecute pe cheltuieli.

Prin faptul ca au fost descarcate din gestiune costurile aferente lucrarilor, societatea a confirmat efectuarea lucrarilor.

Avand in vedere faptul ca pentru incasarile efectuate nu au fost emise facturi ,exigibilitatea TVA a intervenit la data incasarii respectiv luna aprilie si mai 2009 in conformitate cu prevederile art.134², alin.1 si alin.2, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin nota explicativa solicitata administratorului societatii in baza prevederilor art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003, la intrebarea cu privire la motivul neinregistrarii taxei pe valoarea adaugata colectata pentru incasarile in suma de x lei aferente lucrarilor efectuate catre SC C Bacau, acesta a mentionat ca *“Exista si in momentul de fata un litigiu pe rol in instanta privind recuperarea contravalorii lucrarilor efectuate de SC XX catre SC C Bacau, deoarece societatea C a refuzat recunoasterea si semnarea situatiilor de lucrari si implicit a facturilor.De aceea s-a amanat intocmirea acestor facturi pana la pronuntarea definitiva a instantei de judecata asupra valorii totale datorate de SC C Bacau.”*

Explicatiile date nu au fost insusite de organul de inspectie fiscala, deoarece pentru incasarile efectuate, societatea avea obligatia stabilirii tva colectate la data incasarilor respective.

Avand in vedere prevederile art.137, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in care se precizeaza ca :

1) “ Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele

prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

organele de inspecție au stabilit în mod legal în sarcina petentei, pentru încasarile înregistrate în luna aprilie și mai 2009 în suma totală de x lei, o taxă pe valoarea adăugată colectată în suma de x lei, motiv pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca fiind neîntemeiată.

c. Referitor la tva colectată în suma de x lei.

Directia generală a finanțelor publice Bacău, prin biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor de prestări servicii, în condițiile în care aceste lucrări au fost executate pentru persoane fizice neplătitoare de TVA.

În fapt, în luna decembrie 2007, societatea a emis către persoana fizică X fact.fisc nr.x în valoare totală de x lei, din care tva x lei, având ca obiect montat parchet și confecționat și montat tamplărie pvc pentru care a utilizat regimul măsurilor de simplificare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a aplicat eronat regimul măsurilor de simplificare, având în vedere că beneficiarul nu este înregistrat ca platitor de TVA.

În drept, conform prevederilor art.160, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

Totodată, prevederile art.160 alin.(1) din legea fiscală, au fost completate și explicitate prin Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal. Astfel, potrivit pct.82 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.160 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160 alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este că atât furnizorul/prestatorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, și operațiunea în cauză să fie taxabilă.

Potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, se reține că pentru aplicarea măsurilor de simplificare pentru lucrările de prestari servicii respectiv a taxării inverse, condiția obligatorie este ca atât furnizorul/prestatorul cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate în scopuri de TVA, iar operațiunea să fie taxabilă.

Din analiza raportului de inspecție fiscală nr.x, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat venituri din operațiuni taxabile pentru care datorează TVA în cotă de 19% și că în luna decembrie 2007, a executat lucrări de prestari de servicii pentru persoane fizice neplătitoare de TVA, emițând facturi pentru care a utilizat regimul măsurilor de simplificare.

Întrucât societatea, a emis facturi pentru lucrările de prestari servicii executate catre persoane fizice neplătitoare de TVA, utilizând regimul măsurilor de simplificare, neîndeplinind condițiile prevazute de art.160 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.82 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv conditia ca beneficiarul să fie persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă facturilor pentru care societatea a aplicat în mod eronat taxarea inversă în suma de x lei, motiv pentru care urmeaza a se respinge contestația pentru acest capat de cerere ca fiind neîntemeiată.

d. Referitor la tva colectata in suma de x lei.

Directia generala a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datorează la buget suma de x lei, reprezentand taxă pe valoarea colectata suplimentar, aferenta veniturilor incasate sub forma de avans marfa in suma de x lei, pentru care aceasta nu a colectat TVA.

In fapt, SC XX Bacau a incasat in perioada 01.01.2006 – 31.12.2010, conform extraselor de cont si chitantelor fiscale suma de x lei reprezentand avansuri de la persoane juridice redade analitic in anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala.

Potrivit balantelor analitice pentru clienti, la finele fiecarui an din perioada verificata au fost inregistrate solduri debitoare la diversi clienti (contul 411), cu semnul minus, respectiv incasari in avans ce nu au fost evidentiuate in contul 419-clienti creditori, pentru care nu s-a inregistrat si nu s-a declarat tva colectata la data exigibilitatii, respectiv la data incasarii avansului.

Conform notei explicative prezentata de administratorul societatatii, acesta sustine ca nu a fost colectata tva la incasarile efectuate deoarece au existat neintelegeri cu clientii pentru care exista litigii in instanta, explicatii care nu pot fi

insusite de organele de inspectie fiscala, deoarece exigibilitatea tva intervine la data incasarii avansului.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 137, alin 1, lit a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal ,care precizeaza urmatoarele:

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

Totodata sunt aplicabile si prevederile art.134², alin 2, lit b din acelasi act normativ, care mentioneaza urmatoarele:

“ (2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

b) la data la care se încaseaza avansul, pentru platile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.

Avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuat înainte de data livrării sau prestării acestora;”

Potrivit situatiei de drept prezentate, se retine ca in cazul avansurilor, exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata pentru livrari de bunuri si prestari de servicii intervine *la data la care se încaseaza avansul, pentru platile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.*

Tinand cont de cele prezentate mai sus se retine că organele de inspectie, în mod legal au colectat TVA in suma de x lei pentru avansul incasat de petenta in suma de x lei, motiv pentru care urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

e. Referitor la tva colectata in suma de x lei.

Directia generala a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datorează la buget suma de x lei, reprezentand taxă pe valoarea colectata suplimentar, aferenta prestarilor de servicii care determina decontari sau plati succesive, in conditiile in care potrivit dispozitiilor legale in vigoare, aceasta avea obligatia intocmirii situatiilor de lucrari si facturarii lucrarilor efectuate, intr-o perioada de decontare care nu poate depasi un an.

In fapt, prin contestatia formulata, petenta sustine ca suma de x lei, aferenta prestarilor de servicii efectuate catre SC F, SC B , SC A si SC Z, a fost colectata in mod eronat de organele de inspectie fiscala, intrucat atat faptul generator cat si exigibilitatea taxei nu au intervenit in anul 2010, deoarece societatea se afla in litigiu cu beneficiarii care nu recunosc lucrarile executate, cantitatile, preturile, etc,

astfel ca pana la momentul la care instanta nu se va pronunta asupra acestora, atat sumele cat si lucrarile sunt incerte si pe cale de consecinta nu avea cum sa colecteze tva aferenta.

In drept, potrivit art.134¹, alin.7 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

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

iar potrivit art.134² din același act normativ:

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

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, aferenta prestarilor de servicii efectuate catre SC F, SC B , SC A si SC Z SRL, pentru care faptul generator si exigibilitatea tva a intervenit in anul 2010(anexa nr.5), dupa cum urmeaza:

* x lei – tva colectata aferenta lucrarilor efectuate de SC XX Bacau in baza contractului x in valoare de x euro inclusiv tva, incheiat cu SC F, avand ca obiect “ confectionat perete cortina la Bloc N.

Potrivit inventarierii productiei neterminate la 31.12.2009, soldul productiei realizate aferenta acestui obiectiv este de x lei.

In anul 2010 au fost facturate o parte din lucrari, fiind descarcate costuri in valoare totala de x lei, rezultand un sold la 31.12.2010 de x lei, aferent productiei realizate in baza contractului mentionat mai sus.

Prin nota explicativa solicitata in baza art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, administratorul societatatii mentioneaza ca, cota de profit practicata de societate pentru lucrarile prestate catre SCF este de 3%.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, a rezultat faptul ca pentru serviciile prestate in baza contractului incheiat in luna noiembrie 2009, pentru lucrarile efectuate si nefacturate existente in soldul productiei neterminate la 31.12.2009 si care se regasesc si in soldul productiei neterminate la 31.12.2010 in suma de x lei, faptul generator si exigibilitatea taxei a intervenit in luna noiembrie 2010, conform prevederilor art.134¹, alin.7 si art.134² din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin urmare, in luna noiembrie 2010, SC XX Bacau avea obligatia intocmirii situatiei de lucrari si a facturarii lucrarilor efectuate si ramase in soldul productiei neterminate, in valoare de x lei, avand in vedere ca perioada de decontare nu poate depasi un an potrivit legii.

Tinand cont de costul de productie de x lei si cota medie de profit de 3% ,organele de inspectie fiscala au stabilit o baza de impozitare suplimentara in suma de x lei.

Prin aplicarea cotei de 24% prevazuta de art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 asupra bazei de impozitare stabilita in conformitate cu prevederile art.137, alin.1 din acelasi act normativ in suma de x lei, rezulta TVA colectata suplimentar in suma de x lei.

* x lei - tva colectata aferenta lucrarilor efectuate de SC XX Bacau in baza contractului x in valoare de x euro fara tva, incheiat cu SC B Bacau, avand ca obiect, executarea de lucrari de tamplarie pvc la obiectivul "Reabilitarea grupului scolar W...."

Potrivit inventarierii productiei neterminate la 31.12.2009, soldul productiei realizate aferenta acestui obiectiv este de x lei.

In anul 2010 a fost emisa catre SC B Bacau o singura factura in valoare totala de x lei, din care tva x lei si baza de impozitare de x lei, costul aferent acestei facturi prin deducerea unei cote medii de profit de 3% practicata de societate, fiind de x lei.

Conform inventarierii la 31.12.2010, SC XX Bacau, nu mai prezinta sold la productia neterminata pentru obiectivul "G Bucuresti", de unde rezulta ca societatea a descarcat costul total al lucrarilor x si nu a facturat integral lucrarile efectuate, cel putin la nivelul contractului, avand in vedere prevederile art.134¹, alin.7 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia perioada de decontare pentru prestarile de servicii efectuate nu poate depasi un an.

Prin nota explicativa solicitata in baza art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 republicata cu modicarile si completarile ulterioare, administratorul societatatii mentioneaza ca, cota de profit practicata de societate pentru lucrarile prestate catre SC B este de 3%.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, a rezultat faptul ca pentru serviciile prestate in baza contractului incheiat in luna decembrie 2009, pentru lucrarile efectuate si nefacturate existente in soldul productiei neterminate la 31.12.2009 si care nu au fost facturate integral in cursul anului 2010, desi au fost inregistrate cheltuielile aferente lucrarilor, prin descarcarea din gestiune a productiei neterminate existenta in sold la 31.12.2009, faptul generator si exigibilitatea taxei a intervenit in luna decembrie 2010.

Prin urmare, in luna decembrie 2010, SC XX Bacau avea obligatia intocmirii situatiei de lucrari si a facturarii lucrarilor efectuate cel putin la nivelul contractului incheiat cu SC B in valoare totala de x euro (echivalent in lei x – valoare fara tva).

Tinand cont de valoarea contractului fara tva de x lei si costul lucrarilor facturate in cursul anului 2010 de x lei, prin aplicarea unei cote medii de profit de

3%, organele de inspectie fiscala au stabilit o baza de impozitare suplimentara in suma de x lei.

Prin aplicarea cotei de 24% prevazuta de art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 asupra bazei de impozitare stabilita in conformitate cu prevederile art.137, alin.1 din acelasi act normativ in suma de x lei, rezulta TVA colectata suplimentar in suma de x lei.

* x lei - tva colectata aferenta lucrarilor efectuate de SC XX Bacau in baza contractului nr.x incheiat cu SC A Bacau si a actelor aditionale in valoare totala de x de euro fara tva, avand ca obiect "confectionat si montat perete cortina m., geam termoizolator securizat Saint Gobain, conform proiect, lucrari ce au fost efectuate in anul 2008 si nefacturate de societate pana la 31.12.2010, asa cum rezulta din inventarierea incheiata la 31.12.2010, in valoare de x lei.

Se mentioneaza faptul ca pentru obiectivul ce a facut obiectul contractului mentionat, a fost incheiat procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr.x de catre beneficiar cu reprezentantul primariei, prin care s-a stabilit lista cu remedieri sau completari necesare a fi finalizate la lucrarile executate pentru SC XX, fiind stabilit termen de finalizare a remedierilor data de 15.04.2010.

Potrivit inventarierii productiei neterminate la 31.12.2009, soldul productiei realizate aferenta acestui obiectiv este de x lei, din care o parte din lucrari au fost facturate in cursul anului 2010, fiind inregistrate si cheltuielile aferente acestora, rezultand la 31.12.2010 un sold aferent productiei neterminate in valoare de x lei.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, a rezultat faptul ca pentru serviciile prestate in baza contractului de mai sus, pentru lucrarile efectuate si nefacturate existente in soldul productiei neterminate la 31.12.2009 si care se regasesc si in soldul productiei neterminate la 31.12.2010 in suma de x lei, faptul generator si exigibilitatea taxei a intervenit in luna martie 2010, conform prevederilor art.134¹, alin.7 si art.134² din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia perioada de decontare pentru prestarile de servicii efectuate nu poate depasi un an.

Prin urmare, in luna martie 2010, SC XX Bacau avea obligatia intocmirii situatiei de lucrari si a facturarii lucrarilor efectuate si ramase in soldul productiei neterminate in valoare de x lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit o baza de impozitare suplimentara in suma de x lei, avand in vedere costul de productie de x lei si o cota medie de profit de 3%.

Prin aplicarea cotei de 24% prevazuta de art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 asupra bazei de impozitare stabilita in conformitate cu prevederile art.137, alin.1 din acelasi act normativ in suma de x lei, rezulta TVA colectata suplimentar in suma de x lei.

* x lei - tva colectata aferenta lucrarilor efectuate de SC XX Bacau in baza contractului nr.x in valoare de x euro inclusiv tva, incheiat cu SC Z Bacau, avand ca obiect "realizare confectii metalice, tamplarie si acoperis.

Potrivit inventarierii productiei neterminate la 31.12.2009, soldul productiei realizate aferenta acestui obiectiv este de x lei.

In anul 2010 au fost facturate o parte din lucrari, fiind descarcate costuri in valoare totala de x lei, rezultand un sold la 31.12.2010 de x lei, aferent productiei realizate in baza contractului mentionat mai sus.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, a rezultat faptul ca pentru serviciile prestate in baza contractului de mai sus, pentru lucrarile efectuate si nefacturate existente in soldul productiei neterminate la 31.12.2009 si care se regasesc si in soldul productiei neterminate la 31.12.2010 in suma de x lei, faptul generator si exigibilitatea taxei a intervenit in luna noiembrie 2010, conform prevederilor art.134¹, alin.7 si art.134² din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia perioada de decontare pentru prestarile de servicii efectuate nu poate depasi un an.

SC XX Bacau avea obligatia intocmirii situatiei de lucrari si a facturarii lucrarilor efectuate si ramase in soldul productiei neterminate in valoare de x lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit o baza de impozitare suplimentara in suma de x lei, avand in vedere costul de productie de x lei si o cota medie de profit de 3%.

Prin aplicarea cotei de 24% prevazuta de art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 asupra bazei de impozitare stabilita in conformitate cu prevederile art.137, alin.1 din acelasi act normativ in suma de x lei, rezulta TVA colectata suplimentar in suma de x lei.

* x lei - tva colectata aferenta lucrarilor efectuate de SC XX Bacau in baza contractului f.nr./04.2009 in valoare de x euro fara tva, incheiat cu SC B Bacau, avand ca obiect "perete cortina x cu geam termoizolator la piscina bloc x". Durata contractului a fost stabilita intre parti ca fiind 22.04.2009 – 30.05.2009.

Potrivit inventarierii productiei neterminate la 31.12.2009, soldul productiei realizate aferenta acestui obiectiv este de x lei, iar conform inventarierii la 31.12.2010 a scazut la x lei, desi asa cum rezulta din documentele de evidenta contabila nu a fost inregistrata nici o factura emisa catre SC B , societatea nerespectand prevederile art.134¹, alin.7 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, a rezultat faptul ca pentru serviciile prestate in baza contractului de mai sus, pentru lucrarile efectuate si nefacturate existente in soldul productiei neterminate la 31.12.2009 si care se regasesc si in soldul productiei neterminate la 31.12.2010 in suma de x lei, faptul generator si exigibilitatea taxei a intervenit in luna mai 2010, intrucat potrivit legii, perioada de decontare pentru prestarile de servicii efectuate nu poate depasi un an.

Prin urmare in luna mai 2010, SC XX Bacau avea obligatia intocmirii situatiei de lucrari si a facturarii lucrarilor efectuate si ramase in soldul productiei neterminate in valoare de x lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit o baza de impozitare suplimentara in suma de x lei, avand in vedere costul de productie de x lei si o cota medie de profit de 3%.

Prin aplicarea cotei de 24% prevazuta de art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 asupra bazei de impozitare stabilita in conformitate cu prevederile art.137, alin.1 din acelasi act normativ in suma de x lei, rezulta TVA colectata suplimentar in suma de x lei.

Prin nota explicativa data de administratorul societatii cu privire la motivul pentru care nu au fost emise situatii de lucrari si facturi pentru lucrarile efectuate catre SC B Bacau, SC D SRL Bacau, SC A Bacau si SC F Bacau, avand in vedere prevederile art.134¹, alin.7 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit careia perioada de decontare pentru prestarile de servicii efectuate nu poate depasi un an, acesta mentioneaza ca; *“Cu majoritatea clientilor mentionati, s-a sistat derularea contractelor deoarece nu s-au mai primit fonduri, iar cu unii suntem in litigiu pe cale sa se solutioneze in instanta. Nu s-au intocmit facturi pe situatii pariale de lucrari deoarece clientii nu au recunoscut si nu au semnat aceste situatii, urmand ca instanta de judecata sa stabileasca in urma sentintei definitive sumele datorate”*.

Explicatiile date de administratorul societatii, nu au fost insusite de organele de inspectie fiscala, deoarece legiuitorul prin art. 134¹, alin.7 din Legea nr.571/2003, potrivit careia *“...perioada de decontare nu poate depasi un an”*, a obligat in fapt prestatorii sa emita situatiile de lucrari si implicit facturile ce stau la baza decontarilor pentru lucrarile efectuate, intr-o perioada ce nu poate depasi un an , prevedere legala ce nu a fost respectata de catre societate.

Referitor la afirmatia petentei potrivit careia *„ organul de inspectie interpreteaza in mod gresit legea, respectiv art.134¹ , alin.7 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede doua momente distincte pentru faptul generator si pentru exigibilitate. Astfel, acest articol nu introduce obligativitatea emiterii facturii fiscale in termenul de un an ci vorbeste despre data la care sunt considerate efectuate serviciile de constructii montaj, respectiv data la care sunt emise situatiile de lucrari, iar ultima teza vorbeste despre decontarea efectiva a lucrarilor executate”*, facem urmatoarele precizari:

- art.134¹, alin.7 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare reglementeaza doar momentul/data la care intervine faptul generator pentru lucrarile de servicii montaj, respectiv data emiterii situatiilor de lucrari sau data acceptarii acestora de beneficiari, perioada de decontare neputand depasi un an.

- momentul exigibilitatii este reglementat de art.134², alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv la data la care are loc faptul generator.

- organul de inspectie fiscala precizeaza ca prevederile art. 134² , alin.1 din Legea nr.571/2003, reglementeaza data la care intervine faptul generator, obligativitatea de a emite factura fiscala este reglementata de art.155, alin.1 din

Legea nr.571/2003 care stipuleaza ca aceasta trebuie emisa la data la care are loc faptul generator.

Referitor la accesoriile aferente TVA in suma totala de x lei se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei accesorii in suma totala de x lei, din care: x lei - aferente impozitului pe profit si x lei - aferente TVA, stabilite prin decizia de impunere nr. x, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.x.

In ceea ce privește suma de x lei, reprezentand accesorii din care; x lei - aferente impozitului pe profit (x lei – majorari de intarziere si x lei - penalitati de intarziere) si x lei - aferente TVA (x lei - majorari de intarziere si x lei – penalitati de intarziere), se reține faptul că stabilirea de majorări si penalitati de întârziere reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul, conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

Referitor la stabilirea majorărilor si penalitatilor de întârziere, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.119 alin.1, art.120 alin.1 si art.120¹, alin.2, lit.c din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cumodificările și completările ulterioare, unde se precizează:

- art.119, alin.1.

„Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

- art.120 , alin.1.

“Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

- art.120¹, alin.2, lit.c.

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

Având în vedere faptul că, urmarea soluționării contestației s-a menținut în sarcina societății ca fiind datorat debitul privind impozitul pe profit in suma de x lei si debitul privind TVA în sumă de x lei, iar prin contestația formulată societatea nu prezintă argumente împotriva modului de calcul al majorărilor si penalitatilor de întârziere, aceasta datorează și accesoriile aferente impozitului pe profit in suma

de x lei (x lei – majorari de intarziere si x lei - penalitati de intarziere) si accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată, in suma totala de x lei (x lei - majorari de intarziere si x lei – penalitati de intarziere), reprezentând masuri accesorii în raport cu debitul stabilit suplimentar în sarcina sa, motiv pentru care se va respinge contestația ca fiind neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Referitor la contestatia impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de control emisa de AIF Bacau sub nr.x facem urmatoarele precizari:

In conformitate cu prevederile art.209, alin.2 din OG nr.92/2003 republicata:
“Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”.

Potrivit prevederilor pct.5.3 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

5.3 Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc.

In consecinta, avand in vedere prevederile legale mentionate anterior, contestatiile formulate impotriva dispozitiilor de masuri se solutioneaza de organul fiscal emitent, respectiv A.I.F. Bacau.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor art.6, alin.1, art.11 si art.13 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, pct.44 din HG nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, art.19, alin.1, art.134¹, alin.7 si art.134², 137, alin 1, lit a, art.146, alin.1, art.155, alin.1 si 5 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.94, alin.3, lit.c, art.119, art.120, alin.1 si art.120¹, alin 2, lit.c si art.217 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SC XX Bacau**, pentru suma de **x lei** , reprezentand:

- x lei – impozit pe profit.
- x lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.
- x lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit .

- x lei - TVA.
- x lei - majorari de intarziere aferente TVA.
- x lei – penalitati de intarziere aferente TVA.

Prezenta decizie, poate fi contestata la instanta competenta potrivit Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,
MIRCEA MUNTEAN**

**SEF BIROU
JURIDIC SI CONTENCIOS,
NICOLAE SICOE**