

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi  
Tel : +0232 213332  
Fax :+0232 219899  
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

**DECIZIA NR. 144/25.05.2010**

privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. "X" S.R.L.**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași  
sub nr. ....

.....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul  
Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din  
cadrul aceleiași instituții cu adresa nr.....

, înregistrată la instituția noastră sub nr. ....

, cu privire la contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul în sat  
Arama, comuna Coarnele Caprei, județul Iași, înregistrată la Oficiul  
Registrului Comerțului Iași sub nr. J22 - .....

- 2005, cod unic de înregistrare RO .....

împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de  
plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....

întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....

și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată  
stabilite de inspecția fiscală nr. ....

întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....

Având în vedere faptul că societatea formulează contestație  
împotriva a două acte administrative fiscale, organul de soluționare  
competent face aplicarea punctului 9.5. din Ordinul președintelui Agenției  
Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea  
Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.  
92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

*" În situațiile în care organele competente au de soluționat două  
sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică  
împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale  
încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași  
categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul  
cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor,*

*dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.*

Cu adresa nr. .... din ....., Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași a solicitat societății contestatoare să precizeze suma contestată individualizată pe categorii de impozite, taxe, contribuții și accesorii ale acestora.

Societatea contestatoare, cu adresa nr. .... , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. , a precizat că suma contestată este în valoare totală de S lei și reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este formulată prin administratorul societății în persoana d-lui ..... și poartă amprenta în original a ștampilei societății contestatoare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că a fost depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală în data de .....unde a fost înregistrată sub nr. ...., iar actele administrative fiscale atacate au fost comunicate petentei prin poștă în data de ....., așa cum rezultă din copia confirmării de primire anexată la dosarul cauzei.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației nr. ...., semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L.**, ca fiind neîntemeiată.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. "X" S.R.L.** contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.....și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din .....motivând în susținerea contestației următoarele:

**A. Referitor la Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.....**

**1.** În ceea ce privește facturile emise de S.C. CO S.R.L. Iași în valoare totală de S lei pentru 120 t balast și 105 t nisip, susține că aceste

materiale au fost folosite la drumurile din comuna Ciortești, județul Iași, conform contractului nr. ....și facturii nr. ...., pe care deși unitatea de măsură este ore-utilaj, se specifică și "reparații curente", constând în umplerea golurilor rămase după nivelarea cu autogrederul. În contractul specificat se prevede faptul că "executantul se obligă să asigure agregate minerale [...]" obligație pe care și-a îndeplinit-o, astfel că organele de inspecție fiscală în mod eronat au stabilit ca fiind cheltuială nedeductibilă această sumă. În fapt acestea reprezintă un consum direct de materiale ce ține nemijlocit de executarea lucrărilor prevăzute în contract, materializat în obținerea de venituri impozabile.

2. Referitor la factura nr. ....în baza căreia s-a achiziționat un generator 380, la factura nr. ....în baza căreia s-a achiziționat o bormașină ciocan HI.....și la factura nr. ....în baza căreia s-a achiziționat o pompă de apă HO....., petenta susține că, conform cărților tehnice ale utilajelor, perioada maximă de utilizare în regim de lucru intensiv este mai mică de 12 luni, ele fiind înregistrate ca obiecte de inventar. Ca urmare, organul de inspecție fiscală a încadrat greșit în categoria mijloacelor fixe aceste bunuri, invocând ca temei legal art. 24 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, textul de lege prevăzând condiții cumulative și nu selective.

3. În ceea ce privește factura nr. ...., emisă de S.C. K S.R.L. jud. Iași, reprezentând prestări servicii cu utilaje, petenta consideră că în mod eronat organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile în sumă de S lei reprezentând 515 ore funcționare utilaje.

Aceasta deoarece utilajele proprii sunt vechi, randamentul în exploatare nu se compară cu al celor noi, se defectează foarte repede, repararea lor durând foarte mult timp. Astfel, deși în situația prezentată apare că acestea au funcționat 400 de ore, pentru că atât a fost plătit mecanicul deservent, în realitate acestea cuprind și orele în care acestea au fost în reparații, reparații care au fost efectuate de aceeași persoană. Ca urmare, din totalul de 400 ore de funcționare, 158 ore au fost ore de staționare a utilajelor în perioada de reparații.

În ceea ce privește contractul de prestări servicii încheiat cu S.C. K S.R.L., deși plata serviciilor s-a efectuat la ora de funcționare, pe perioadele în care au fost condiții meteo nefavorabile utilajele nu au putut fi mutate la alte puncte de lucru ale prestatorului, beneficiarul fiind nevoit să plătească și staționările. Astfel, 318 ore au fost de fapt ore de staționare a utilajelor datorită condițiilor meteo nefavorabile, acceptate și considerate atât de prestator, cât și de beneficiar ca fiind ore efectiv lucrate.

Astfel se justifică cele 515 ore pe care organele de inspecție fiscală le-au considerat ca fiind nejustificate.

Conform Standardului Național de Contabilitate 11, Contractele de construcții sunt recunoscute ca cheltuieli aferente prestărilor de servicii constând în lucrări de construcții, toate consumurile aferente construcției în ansamblu sau pe stadii predate de antreprenor și recepționate și implicit acceptate de beneficiar.

Ca urmare, opinează că organul de inspecție fiscală în mod eronat a considerat nedeductibile aceste cheltuieli în sumă totală de S lei bazându-se pe un calcul estimativ bazat pe "compararea situației orelor de funcționare" și nu pe competențe tehnice, neluând în calcul că în categoria consumurilor indirecte intră și consumurile aferente întreținerii și exploatării mașinilor, mecanismelor și utilajelor care deservește în executarea lucrărilor în cursul perioadei de gestiune. Consumurile indirecte se repartizează la finele perioadei proporțional cu orele lucrate de fiecare tip de mașină, utilaj, mecanism.

4. Referitor la facturile emise de S.C. EL S.R.L. com. Grajduri, jud. Iași și S.C. ELE S.R.L. jud. Iași reprezentând prestări servicii în valoare de S lei, respectiv S lei conform raportului de inspecție fiscală rămân nejustificate 6.278,75 ore. Aceste ore se justifică prin faptul că în perioada luată ca bază de calcul august - decembrie 2007 vremea a fost nefavorabilă la punctele de lucru "Construire Grădinița Sinești" și "Construcție Ferma Robert", cei 32 de muncitori ai firmelor prestatoare de servicii, din care 12 au lucrat la Grădinița Sinești, iar 20 la Ferma Robert, au fost nevoiți să lucreze câte o oră, două ore pe zi sau chiar deloc, nefiind puși la alte categorii de lucrări deoarece aceste clădiri erau în faza de ridicare, deci construcțiile nefiind acoperite, muncitorii nu puteau presta altfel de categorii de lucrări. Contractele fiind încheiate pe obiective și termenele fiind stricte, muncitorii au fost nevoiți să rămână la obiectivele de lucru respective, chiar dacă nu au putut lucra din cauza ploilor, beneficiarul fiind obligat să-i plătească, fiind vorba de un contract cu preț fix. În perioada noiembrie - decembrie 2007, din cauza temperaturilor foarte scăzute, nu s-au putut executa lucrări de construcții în general, datorită faptului că majoritatea materialelor folosite au în compoziție apă, înghețau și astfel nu se puteau executa în condiții de calitate lucrările respective. Astfel, în perioada august - octombrie 2007, la Grădinița Sinești, din totalul de 75 de zile lucrătoare în 18 zile lucrătoare nu s-a putut efectiv lucra datorită ploilor, iar pentru perioada noiembrie - decembrie 2007, din totalul de 48 de zile lucrătoare, în 8 zile a fost foarte frig, neputându-se executa lucrări de construcții.

Concluzionând, la punctul de lucru Grădinița Sinești au fost S de ore plătite dar nelucrate, conform obligativității beneficiarului din contract astfel:

12 oameni x 10 ore/zi x 18 zile nefavorabile = 2.160 ore nelucrate

12 oameni x 10 ore/zi x 8 zile nefavorabile = 960 ore nelucrate

În perioada august - decembrie 2007, la Ferma Robert, din totalul de 75 de zile lucrătoare, în 16 zile nu s-a putut efectiv lucra datorită ploilor, iar pentru perioada noiembrie - decembrie 2007, din totalul de 48 de zile lucrătoare, în 6 zile lucrătoare a fost foarte frig, neputându-se executa lucrări de construcții. Concluzionând, la punctul de lucru Ferma Robert au fost 3.560 ore în care nu s-a lucrat, dar beneficiarul a fost obligat să plătească aceste prestări, astfel:

20 oameni x 10 ore/zi x 6 zile nefavorabile = 3.200 ore nelucrate

12 oameni x 10 ore/zi x 6 zile nefavorabile = 720 ore nelucrate

Cumulând pe cele două puncte de lucru, rezultă un total de 7.040 ore care au fost plătite conform contractelor, chiar dacă nu au fost prestate datorită condițiilor meteo nefavorabile.

Ca urmare, susține că modul de calcul al organelor de inspecție fiscală este nejustificat, lipsit de competență și temei, neținând cont că petenta livrează servicii reprezentând lucrări de construcții și nu ore lucrate, nemotivându-și constatările pe stadiile distincte ale contractului în baza metodei procentajului de executare a lucrărilor.

5. În ceea ce privește facturile emise de S.C. EM S.R.L. com. Grajduri, jud. Iași reprezentând contravaloare materiale diverse din valoarea totală de S lei, suma de S lei a fost considerată nedeductibilă fiscal de către organele de inspecție fiscală.

Materialele achiziționate conform contractului au fost utilizate la construirea sediului Primăriei Ungheni, județul Iași. Șeful de șantier nu a făcut trasarea clădirii în conformitate cu detaliile proiectului, astfel că după efectuarea săpăturilor, armarea, cofrarea și turnarea betonului, și compartimentarea spațiilor de la demisolul clădirii s-a dăruit construcția și s-a refăcut în conformitate cu detaliile proiectului tehnic de execuție. Șeful de șantier a fost sancționat cu o penalizare de 30% din salariu pe o perioadă de 6 luni, conform referatului de sancționare anexat în copie, însă au fost puse în operă aceleași materiale de două ori, materiale care au fost plătite de beneficiar o singură dată, respectiv oțel beton, ciment, plasă sudată, 20.000 de cărămizi și 10 mc BCA. Restul de materiale achiziționate de la S.C. EM S.R.L. Iași respectiv var lavabil, gresie, faianță, adeziv, plasă gard, au fost puse în operă la ..... și se regăsesc în extrasele de materiale ale situațiilor de lucrări. Deși beneficiarul a asigurat asistența tehnică prin dirigintele de șantier, în perioada lucrărilor de placare cu gresie și faianță, cât și la lucrările de zugrăveli, acesta nu a urmărit și verificat executarea lucrărilor, astfel că la recepția de la terminarea lucrărilor a respins recepția și a decis demontarea gresiei și faianței, replacarea pereților și pardoselilor, refacerea zugrăvelilor cu var lavabil de altă culoare.

Menționează că organul de control nu a verificat și nici nu a solicitat imputarea pierderilor, nu a ținut cont și nici nu a solicitat nici un document de consemnare a stadiului în care se află obiectivul, nici un document de apreciere a calității lucrărilor, determinarea stadiului de execuție a contractului. Consideră astfel că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod necompetent și abuziv suma de 200.819 lei ca fiind cheltuială nedeductibilă fiscal, neținând cont de prevederile S.N.C. 11 unde se iterează în categoria consumurilor aferente contractelor de construcții, consumurile suplimentare aferente executării lucrărilor prin metoda de schimb, la executarea lucrărilor apărând și aceste pierderi ocazionate de diverse circumstanțe motivate sau nemotivate, veniturile și cheltuielile constatându-se pe stadii distincte ale contractului pe baza metodei procentajului de executare a lucrărilor.

6. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli, consideră că aceasta este deductibilă în virtutea



argumentelor aduse la impozitul pe profit pentru deductibilitatea fiscală a cheltuielilor, afirmând că și-a exercitat dreptul de deducere în conformitate cu art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**B. Referitor la Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....**

1. În ceea ce privește cele 20.000 de cărămizi și 10 mc de BCA, în valoare de S lei, achiziționate de la S.C. S.R.L. .... în luna ianuarie 2008, acestea au fost utilizate la construirea sediului Primăriei ....., jud. Iași, așa cum s-a explicat la litera A punctul 5 din contestație.

2. Referitor la contractul încheiat cu S.C. GL S.R.L. Iași având ca obiect prestări servicii - manoperă, cheltuielile în sumă totală de S lei sunt deductibile din punct de vedere fiscal, deoarece această manoperă a fost consumată la obiectivul "Construire sediu Primărie Ungheni, județul Iași" și se regăsesc în situațiile de lucrări în valoare de S lei, situații de lucrări care au fost prezentate organelor de inspecție fiscală.

În ceea ce privește cheltuielile cu achiziționarea gresiei, faianței și adezivului, acestea au fost folosite la obiectivul "....." așa cum s-a precizat la litera A punctul 5 din contestație.

Cu privire la folia isoflex și tabla tip țiglă, acestea au fost puse în operă la obiectivul ".....".

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, dedusă de pe facturile de achiziție de materiale diverse pentru care echipa de inspecție nu a acordat drept de deducere, petenta susține că materialele au fost utilizate în scopul obținerii de venituri. În plus, societatea a prezentat documentele justificative pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, înregistrate în evidența contabilă și cea fiscală a societății și a partenerului.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală**, în baza Deciziei de soluționare nr. ....emisă de directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași ca urmare a soluționării contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., au efectuat reverificarea impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.06.2006 - 31.12.2007. Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ....din 17.02.2010 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....din 17.02.2010.

De asemenea, în baza adresei Direcției Generale Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr..... din 08.07.2009, au efectuat inspecția fiscală generală pentru perioada 01.01.2008 - 30.06.2009. Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ....din 17.02.2010 în

baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....din 17.02.2010.

**Organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele:**

**A.** În Raportul de inspecție fiscală nr. ....din 17.02.2010 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....din 17.02.2010

**1.** În anul 2006 societatea a diminuat profitul impozabil cu suma de 20.480 lei prin înregistrarea pe costuri a contravalorii 120 t balast și 105 t nisip furnizate de S.C. CO S.R.L. Iași fără a justifica cu documente legale și reale că înregistrarea acestor cheltuieli s-a făcut în scopul realizării de venituri impozabile, precum și a unui generator, a unei bormașine ciocan Hitachi și a unei pompe de apă Honda care intră în categoria mijloacelor fixe amortizabile. Organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere pentru suma de S lei reprezentând amortizarea aferentă celor 6 luni de funcționare din anul 2006.

Prin reîntregirea profitului impozabil aferent anului 2006 cu suma de S lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de Slei.

**2.** În anul 2007 societatea a diminuat profitul impozabil cu suma de S lei prin înregistrarea de cheltuieli nedeductibile fiscal conform art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

- S lei - cheltuieli cu prestări de servicii înregistrate în baza facturii .....emisă de S.C. KR S.R.L.;

- S lei - cheltuieli cu prestări servicii înregistrate în baza facturilor emise de S.C. EL S.R.L. Grajduri și de S.C. EL S.R.L.;

- Slei - cheltuieli înregistrate în baza facturilor emise de S.C. EMS.R.L. ....

S-a acordat drept de deducere pentru amortizarea fiscală pentru anul 2007 aferentă mijloacelor fixe achiziționate în luna iunie 2006 de la S.C. CO S.R.L. ....i

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de S lei.

**3.** Pentru plata cu întârziere a diferențelor de impozit pe profit organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere în sumă totală de 16.328 lei, în conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**4.** Societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) și alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

- S lei - aferentă contravalorii prestărilor de servicii facturate de S.C. CO S.R.L. IASI, a căror consum nu se justifică a fi efectuat în scopul realizării de venituri impozabile;

- S lei - aferentă contravalorii prestațiilor de servicii cu utilaje facturate de S.C. KR S.R.L. Grajduri, care nu se regăsesc în situațiile de lucrări anexă la facturile în baza cărora s-au înregistrat venituri impozabile;

- S lei - aferentă contravalorii orelor de manoperă în sumă de 50.230 lei facturate de S.C. EL S.R.L. i și de S.C. EL S.R.L. Iași și care nu se regăsesc în situațiile de lucrări în baza cărora s-au facturat și înregistrat venituri impozabile;

- S lei - aferentă contravalorii materialelor în sumă de S lei facturate de S.C. EM S.R.L. și care nu se regăsesc în situațiile de lucrări care au stat la baza facturilor emise și în baza cărora s-au înregistrat venituri impozabile.

**5.** Pentru plata cu întârziere a diferențelor de taxă pe valoarea adăugată organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere în sumă totală de S lei, în conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. 236 din 17.02.2010, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., prin care au stabilit suplimentar de plată următoarele sume:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**B.** În Raportul de inspecție fiscală nr.....în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....

**1.** Societatea a diminuat profitul impozabil cu suma de S lei prin înregistrarea pe cheltuieli în luna ianuarie 2008 a contravalorii a 20.000 de cărămizi și 10 mc BAC, fără a demonstra cu documente că acestea au fost puse în manoperă și au fost înregistrate și veniturile aferente, așa cum este prevăzut la pct. 215 alin. (1) și (2) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, cu modificările și completările ulterioare, și la art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**2.** Prin înregistrarea pe cheltuieli a prestațiilor de servicii efectuate de S.C. GL S.R.L. Iași în sumă de S lei, fără a fi justificate cu documentele prevăzute de art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și punctului 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 conform cărora 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, societatea a diminuat profitul impozabil.



**3.** Societatea a înregistrat pe cheltuieli suma de S lei reprezentând folie isoflex, tablă tip țiglă, diverse accesorii, gresie, faianță și adeziv, fără a justifica cu documente legale și reale că înregistrarea acestor cheltuieli s-a făcut în scopul obținerii de venituri impozabile, așa cum prevede art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, diminuând astfel profitul impozabil.

**4.** Nu poate beneficia de deductibilitatea la calculul profitului impozabil a sumei de S lei înregistrată pe cheltuieli fără a avea un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz.

**5.** A înregistrat pe alte conturi de cheltuieli și nu cele specifice suma de S lei reprezentând servicii de cazare, servicii turistice și articole de îmbrăcăminte, în condițiile în care avea deja înregistrate cheltuieli de protocol peste limitele prevăzute de lege și nu are nici un document justificativ la baza înregistrării acestor cheltuieli (ordine de deplasare, bonuri de consum) prin care să facă dovada că cheltuielile au fost făcute în scopul realizării de venituri impozabile, conform prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**6.** Pentru plata cu întârziere a diferenței de impozit pe profit stabilite, societatea datorează majorări de întârziere în conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**7.** Societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 3.282 lei de pe un număr de 3 facturi în copie, contrar prevederilor pct. 46 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor.

**8.** Conform art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea nu avea dreptul să deducă taxa pe valoarea în sumă de S lei aferentă achiziționării diverselor materiale și prestări de servicii care nu au fost destinate realizării de venituri impozabile.

**9.** Societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei înregistrată în baza facturii nr. ....de două ori, la poziția 399 din Registrul jurnal al lunii martie 2008 și la poziția nr. 479 din Registrul jurnal al lunii august 2008.

**10.** Potrivit art. 128 pct. 6 alin. (11) și alin. (12) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea trebuia să colecteze suma de S lei pentru cheltuielile de protocol ce depășesc limitele prevăzute de lege în anul 2008.

**11.** Societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei dedusă pe bază de bonuri fiscale pentru combustibilul achiziționat și utilizat pentru autoturismele din dotare în conformitate cu prevederile art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**12.** Pentru plata cu întârziere a diferenței de taxă pe valoarea adăugată stabilite, societatea datorează majorări de întârziere în conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ....prin care au stabilit suplimentar de plată următoarele sume:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative referitoare la speța analizată, în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**A. Cu privire la sumele stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....**

**1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de S lei, aferent cheltuielilor înregistrate în luna iunie 2006 reprezentând contravaloarea a 120 t balast și 105 t nisip, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care din documentele prezentate și înregistrările efectuate în evidența contabilă nu rezultă că înregistrarea cheltuielilor în sumă de 8.280 lei s-a făcut în scopul realizării de venituri impozabile.**

**În fapt,** așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. AIF-....., societatea contestatoare a înregistrat pe costuri suma de 4.080 lei reprezentând contravaloarea a 120 t de balast achiziționate în baza facturii nr. ....și suma de S lei reprezentând contravaloarea a 105 t nisip achiziționate în baza facturii nr. 24568831/14.06.2006, ambele emise de S.C. CO S.R.L. Iași.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste materiale au fost înregistrate în momentul achiziției lor direct pe costuri în contul 602.8 "Cheltuieli privind alte materiale consumabile", conform Notei contabile nr.

9/iunie 2006, poziția 5. De asemenea, au reținut faptul că în luna iunie 2006, când aceste materiale au fost înregistrate pe costuri, societatea a înregistrat venituri doar din emiterea facturilor nr. 6646567/07.06.2006 către S.C. CO S.A. Iași reprezentând *"manoperă conform contract 868/03.05.2006"* și nr. 6646568/08.06.2006 către Primăria .....i, reprezentând *"Amenajare drum - autogreder"*, ambele reprezentând deci contravaloare prestări servicii, iar societatea nu are înregistrate nici lucrări în curs de execuție care ar putea justifica înregistrarea acestor cheltuieli pentru alte lucrări nefinalizate și nefacturate.

Ca urmare, considerând că documentele prezentate și înregistrările efectuate în evidența contabilă cu privire la contravaloarea celor 120 t de balast și 105 t de nisip nu fac dovada realității operațiunii și că înregistrarea cheltuielilor în sumă de S lei s-a făcut în scopul realizării de venituri impozabile, organele de inspecție fiscală au considerat această sumă nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil.

**În drept**, sunt incidente prevederile art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil în anul 2006, care menționează:

**"ART. 21**

*(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. [...]*

*(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; [...]"*

Se reține astfel că, pentru a fi deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și trebuie să se facă dovada efectuării operațiunii prin documente justificative.

În contestația formulată petenta susține că materialele în discuție au fost folosite la drumurile din comuna....., județul Iași, conform contractului nr. ....în care se prevede faptul că *"executantul se obligă să asigure agregate minerale ..."* și faptul că *"valoarea totală a serviciilor prestate și agregatelor minerale livrate ..."* și că au fost valorificate în baza facturii nr. ....

Organul de soluționare competent a reținut faptul că potrivit notelor de recepție și constatare diferențe nr. ....și nr. ....balastul și nisipul în discuție au fost depozitate la Ferma Robert, com. Focuri și nu la Ciorțești, iar bonul de consum nr. ....care cuprinde la pozițiile 2 și 6 cantitățile de 120 t balast și 105 t nisip nu poartă mențiuni cu privire la obiectivul pentru care au fost consumate.

Potrivit Contractului de prestări servicii nr. 1406 din 10.05.2006 încheiat cu Primăria Ciorțești, **S.C. X S.R.L.** în calitate de executant avea

obligația să asigure aprovizionarea cu 2.000 t de refuz ciur și nu balast sau nisip.

S-a reținut faptul că aceste materiale nu puteau face obiectul facturii nr. ...., deoarece acestea au fost facturate de către S.C. CO S.R.L. Iași și recepționate de către **S.C. "X" S.R.L.** în data de ....., respectiv ....., în baza Notelor de recepție și constatare de diferențe nr. ... și nr. ... aflate în copie la dosarul cauzei, cu 6 zile, respectiv 8 zile mai târziu, astfel că petenta nu putea vinde în data de .....ceva ce nu deținea.

Cu adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ...., petenta a depus la dosarul contestației avizele de însoțire a mărfii seria IS .....care poartă ștampila Consiliului Local al comunei Ciortești, însă acestea sunt din perioada ....., înainte de data recepționării materialelor aferente facturii nr. ....și ca urmare nu pot justifica consumul acestora.

Astfel, având în vedere faptul că din documentele prezentate și înregistrările efectuate în evidența contabilă nu rezultă că înregistrarea cheltuielilor în sumă de S lei s-a făcut în scopul realizării de venituri impozabile, organele de inspecție fiscală în mod corect au considerat că această sumă este nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil, stabilind o diferență de impozit pe profit în sumă de S lei, drept pentru care se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

**2. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de S lei, aferent cheltuielilor reprezentând contravaloarea unui generator, a unei bormașini ciocan și a unei pompe de apă, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care din documentele prezentate rezultă că aceste bunuri sunt mijloace fixe amortizabile, iar cheltuielile aferente achiziționării acestora se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării fiscale eşalonat, pe toată durata normală de utilizare, și nu prin înregistrarea acestora la momentul achiziționării.**

**În fapt,** în luna iunie 2006 societatea contestatoare a achiziționat de la S.C. CO S.R.L. IASI Iași următoarele bunuri:

- generator 380 în baza facturii nr. ....în valoare de S lei;
- pompă apă Honda în baza facturii nr. ....în valoare de S lei;

- bormașină ciocan Hitachi în baza facturii nr. ....din..... în valoare de S lei.

În aceeași lună, cu bonul de consum nr. ....societatea a înregistrat pe cheltuieli contravaloarea acestor bunuri. Organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit această cheltuielă motivat de faptul că acestea sunt mijloace fixe amortizabile a căror valoare se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării. Ca urmare, au acordat drept de deducere pentru amortizarea fiscală calculată pentru perioada iulie - decembrie 2006, în sumă de S lei, pentru diferența rămasă în sumă de S lei (S lei - S lei) calculând o diferență de impozit pe profit în sumă de S lei.

Societatea contestatoare consideră eronată interpretarea organelor de inspecție fiscală, menționând că potrivit cărților tehnice ale utilajelor perioada maximă de utilizare în regim de lucru intensiv este mai mică de 12 luni, astfel că acestea neîndeplinind una din condițiile prevăzute la art. 24 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu se încadrează în categoria mijloacelor fixe, ci a obiectelor de inventar.

**În drept**, sunt incidente prevederile art. 24 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, forma aplicabilă în anul 2006, astfel:

*"Amortizarea fiscală*

**ART. 24**

*(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.*

*(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:*

*a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;*

*b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;*

*c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an. [...]*

*(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."*

Se reține astfel, că pentru bunurile care îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la alin. (2) citat mai sus, cheltuielile aferente achiziționării acestora se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării fiscale eşalonat, pe toată durata normală de utilizare, și nu prin înregistrarea acestora la momentul achiziționării.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei referitor la faptul că *"potrivit cărților tehnice ale utilajelor perioada maximă de utilizare în regim de lucru intensiv este mai mică de 12 luni"*, potrivit punctului I.2. din Hotărârea Guvernului nr. 2.139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe,

*"2. Durata normală de funcționare reprezintă durata de utilizare în care se recuperează, din punct de vedere fiscal valoarea de intrare a mijloacelor fixe pe calea amortizării. În consecință, durata normală de funcționare este mai redusă decât durata de viață fizică a mijlocului fix respectiv."*

Mai mult, se reține faptul că potrivit acestui Catalog, mijloacele fixe în discuție încadrează în următoarele coduri de clasificare, pentru care sunt prevăzute și duratele normale de funcționare:



- generator curent 380 - cod 2.1.16.1.2.1. - generatoare de curent continuu, de curent alternativ; generatoare de frecvență - 12-18 ani;
- pompă apă Honda - 2.1.17.1. Pompe și aparate pentru vehicularea lichidelor - 8-12 ani;
- bormașină ciocan Hitachi - 2.1.5.7. Mașini portabile de polizat, șlefuit, tăiat, găurit, etc. - 2-4 ani.

Ca urmare, motivația petentei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, cu atât mai mult cu cât aceasta nu a depus în susținere documente doveditoare, deși acestea i-au fost solicitate cu adresa nr. ....

Având în vedere cele reținute, se constată că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile de achiziție a acestor mijloace fixe, în sumă de S lei, acordând drept de deducere doar pentru amortizarea fiscală în sumă de S lei, drept pentru care se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

**3. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei stabilit suplimentar ca urmare a considerării nedeductibile în întregime a cheltuielilor cu închirierea de utilaje înregistrate în baza facturii nr. ....emisă dec S.C. K S.R.L. Grajduri, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea datorează această sumă în condițiile în care pe baza documentelor și informațiilor prezentate de societate nu s-a putut demonstra că aceste cheltuieli au fost făcute pentru obținerea de venituri impozabile.**

**În fapt,** în luna iunie 2007, petenta a înregistrat în contul 612 "Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriiile" suma de S lei în baza facturii nr. ....emisă de S.C. K S.R.L. Grajduri, reprezentând "*Prestări servicii conform contract nr. 23/01.04.2007*".

Contractul de prestări servicii nr. S are ca obiect prestarea de lucrări cu utilaje pentru construcții și lucrări de terasamente cum ar fi: autogreder S lei/ora, buldoexcavator S lei/oră, vibrocompactor 195 lei/oră, buldozer S lei/oră, excavator pe șenile S lei/oră.

Organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea și analiza lucrărilor efectuate cu utilajele proprii și închiriate în perioada aprilie - iunie 2007, în vederea stabilirii deductibilității cheltuielilor înregistrate în baza facturii nr. ....

În baza situațiilor de lucrări executate și facturate în această perioadă, au întocmit situația necesarului de ore de funcționare utilaje, prezentată în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală. În urma comparării necesarului de ore din această situație cu centralizatorul orelor lucrate de utilajele aparținând S.C. KR S.R.L. Grajduri și cu situația orelor lucrate de utilajele proprii ale societății în perioada aprilie - iunie 2007, au constatat că necesarul de utilaje pentru executarea lucrărilor facturate în această perioadă a fost asigurat doar de utilajele proprii ale societății, cu excepția a o oră buldozer. Ca urmare, conform situației comparative prezentate în anexa

2C la raportul de inspecție fiscală, un număr de 642 ore de funcționare facturate de S.C. KR S.R.L. Grajduri este nejustificat.

Societății contestatoare în Nota de fundamentare la Adresa nr. ...., prin care aceasta și-a exprimat punctul de vedere despre rezultatele preliminare ale verificării, precizează că cele 642 ore de funcționare utilaje se justifică în înlocuirea unor categorii de lucrări manuale cu lucrări mecanizate, astfel că din totalul orelor de manoperă cuprinse în situațiile de lucrări din perioada aprilie - iunie 2007, un număr de 1.911 ore de manoperă au fost înlocuite de cele 642 ore lucrări cu utilaje.

Pornind de la precizarea făcută la pagina 4 punctul C a Notei de fundamentare potrivit căreia 1 oră de funcționare autogreder poate înlocui aproximativ 15 ore de lucrări manuale, iar 1 oră de funcționare buldoexcavator poate înlocui aproximativ 17,2 ore lucrări manuale, organele de inspecție fiscală au procedat la transformarea orelor de manoperă în ore de funcționare utilaje, stabilind astfel că cele 1.911 ore de manoperă puteau fi înlocuite doar de 127 h de funcționare utilaje (1.911 h manoperă/15 ore), diferența de 515 ore rămânând în continuare nejustificată.

Ca urmare, a stabilit contravaloarea celor 515 ore de funcționare utilaje rămasă nejustificată prin înmulțirea acestora cu media prețurilor de tarifare facturate de S.C. KR S.R.L., respectiv suma de S lei, pe care a considerat-o nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

**În drept**, sunt incidente prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, forma aplicabilă în anul 2007, astfel:

*"(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."*

Astfel, nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil decât acele cheltuieli a căror efectuare poate fi justificată ca fiind necesară la obținerea de venituri impozabile, ceea ce în cazul de față nu a fost posibil.

În contestația formulată, **S.C. "X" S.R.L.** susține că deși plata serviciilor către S.C. KR S.R.L. ....s-a efectuat la orele de funcționare a utilajelor, în fapt s-au plătit și 318 ore de staționare a acestora cauzate de condițiile meteo nefavorabile. De asemenea, în ceea ce privește utilajele proprii, din cele 400 de ore de funcționare, 158 de ore reprezintă perioadele în care acestea au necesitat reparații fiind foarte vechi. De asemenea, face trimitere la Standardul Internațional de Contabilitate 11 considerând că în conformitate cu acesta sunt recunoscute ca și cheltuieli aferente prestărilor de servicii constând în lucrări de construcții toate consumurile aferente construcției în ansamblu sau pe stadii predate de antreprenor și acceptate de beneficiar, precum și consumurile indirecte aferente întreținerii și exploatării mașinilor și utilajelor.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. ....din .....organul de soluționare competent a reținut faptul că societatea contestatoare nu are

organizată și nu conduce contabilitatea de gestiune adaptată la specificul activității desfășurate, care să asigure înregistrarea operațiilor privind colectarea și repartizarea cheltuielilor pe destinații, respectiv pe activități, faze de execuție, centre de costuri, centre de profit, după caz, precum și calculul costului de producție, de prelucrare a bunurilor achiziționate sau obținute, a lucrărilor executate, a serviciilor prestate și a lucrărilor în curs de execuție. Astfel, constatările organelor de inspecție fiscală au fost făcute pe baza documentelor și informațiilor prezentate de societate.

Mai mult, nici la contestație nu au fost anexate alte documente care să probeze cele afirmate, deși acestea au fost solicitate de către organul de soluționare cu adresa nr. .... Singurul document depus de contestatoare cu adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ...., este Actul adițional nr. 1 la contractul de prestări servicii nr. .... în care se prevede că *"Orele de staționare ale utilajelor închiriate de către beneficiar se plătesc de către acesta la tariful stabilit prin contract, în cazul staționării din cauza condițiilor meteo nefavorabile (ploi). Aceste ore se cuantifică de către reprezentanții celor două părți"*. Însă acesta nu este în măsură să justifice că aceste cheltuieli au fost necesare în executarea lucrărilor de construcții, cu atât mai mult cu cât în Procesul verbal de recepție fără număr din ....., nu se menționează nimic despre orele de staționare, făcându-se precizarea că: *"Lucrările efectuate cu autogreder, buldoexcavator, vibrocompactor, excavator pe șenile au fost executate în conformitate cu graficul de lucrări, au răspuns cerințelor impuse de beneficiar atât din punct de vedere cantitativ și calitativ, nu s-au petrecut evenimente nedorite sau alte incidente tehnice."*

În aceste condiții, cele susținute de societatea contestatoare nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, drept pentru care se va respinge contestația formulată de S.C. "X" S.R.L. pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

**4. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei aferent cheltuielilor cu manopera în sumă de S lei reprezentând contravaloarea a 6.2278.75 ore facturate de S.C. EL S.R.L. Grajduri și S.C. EL S.R.L. Grajduri, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit această diferență în condițiile în care din documentele prezentate de petentă nu rezultă că aceste cheltuieli au fost efectuate pentru realizarea de venituri impozabile.**

**În fapt**, în luna decembrie 2007, petenta a înregistrat în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" contravaloarea prestărilor de servicii constând în executarea de lucrări cu personal calificat, în sumă de S lei în baza facturilor nr. ...., nr. ...., nr. ....și nr. ....emise de S.C. EL S.R.L. Grajduri, respectiv în sumă de 26.000 lei în baza facturii nr. 0000056/14.12.2007 emisă de S.C. EL S.R.L. Grajduri.

În vederea stabilirii deductibilității acestor cheltuieli, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea și analiza lucrărilor efectuate în

perioada august - decembrie 2007 de către **S.C. "X" S.R.L.** pe baza facturilor emise în această perioadă și a situațiilor de lucrări aferente conform cărora au rezultat un număr total de ore manoperă pentru toate categoriile de muncitori de 49.685 ore. Din acestea, așa cum s-a precizat în Nota de fundamentare la Adresa nr. ...., prin care petenta și-a exprimat punctul de vedere despre rezultatele preliminare ale verificării, 9.540,72 ore au fost înlocuite de lucrări mecanizate și au fost utilizate ca justificare pentru orele de funcționare utilaje neprevăzute în situațiile de lucrări pentru lucrările efectuate în perioada octombrie - decembrie 2007, rămânând astfel 40.144 ore de manoperă (49.685 ore - 9.541 ore).

În urma comparării orelor de manoperă rămase conform situațiilor de lucrări (40.144 ore) cu cele facturate de terți și cele prestate de muncitorii proprii (46.422,75 ore), au rezultat un număr de 6.278,75 ore de manoperă nejustificate pentru lucrările efectuate și facturate în perioada august - decembrie 2007, conform anexei nr. 3C la raportul de inspecție fiscală. Potrivit aceleiași anexe, contravaloarea celor 6.278,75 ore de manoperă nejustificată este de 50.230 lei (6.278,75 ore x 8 lei/oră), sumă ce a fost considerată nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil.

**În drept**, sunt incidente prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, forma aplicabilă în anul 2007, astfel:

*"(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."*

Conform acestor prevederi legale, nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil decât acele cheltuieli a căror efectuare poate fi justificată ca fiind necesară la obținerea de venituri impozabile, ceea ce în cazul de față nu a fost posibil.

Societatea contestatoare susține că deoarece în această perioadă vremea a fost nefavorabilă, muncitorii nu au putut lucra, însă a fost obligat să-i plătească conform contractelor.

La dosarul contestației se află Contractul de prestări servicii nr. .... încheiat de petentă cu S.C. EL S.R.L. Grajduri și Contractul de prestări servicii nr. 75/10.08.2007 încheiat cu S.C. EL S.R.L. Grajduri.

Potrivit acestor contracte, societățile prestatoare se obligă să pună la dispoziția **S.C. "....." S.R.L.** muncitori calificați și necalificați, pentru fiecare categorie fiind stabilit un tarif în lei/oră. Nu sunt prevăzute însă clauze cu privire la plata orelor în care, din diferite motive, acești muncitori nu pot lucra. Mai mult, la punctul 10.2. din aceste contracte se precizează că forța majoră, cum ar putea fi și condițiile meteo nefavorabile, exonerează părțile contractante de îndeplinirea obligațiilor asumate prin contract, pe toată perioada în care acesta funcționează.

Cu adresa nr. .... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ...., petenta a depus la dosarul contestației Actul adițional nr. .... la contractul de prestări servicii

.....încheiat cu S.C. EL S.R.L., precum și Actul adițional nr. .... la contractul de prestări servicii nr. .... încheiat cu S.C. EL S.R.L., ambele menționând: *"În cazul în care din motive ce nu sunt din vina exclusivă a prestatorului, (condiții meteo nefavorabile), beneficiarul se obligă la plata orelor de manoperă ale muncitorilor aferenți lucrărilor respective pentru perioadele stabilite de comun acord ca fiind nelucrate. Se stabilesc aceste ore care vor fi plătite de către reprezentanții celor două entități."*

Acestea însă nu sunt în măsură să justifice că aceste cheltuieli au fost necesare în executarea lucrărilor de construcții, cu atât mai mult cu cât în Procesele verbale de recepție și în Centralizatoarele anexate facturilor emise de acești furnizori nu se face nici o referire la perioadele în care muncitorii nu au putut lucra din cauza condițiilor meteo nefavorabile.

De asemenea, s-a reținut faptul că în centralizatoarele anexate la facturi toate orele sunt înscrise cu tarifele prevăzute în contracte pe ora lucrată efectiv.

Ca urmare a celor reținute mai sus, din documentele aflate la dosarul cauzei organul de soluționare competent nu poate considera ca fiind aferente realizării de venituri impozabile cheltuielile în sumă de 50.230 lei aferente unui număr de 6.278.75 ore facturate de S.C. EL S.R.L. Grajduri și S.C. EL S.R.L. Grajduri, societatea neaducând în susținerea afirmațiilor sale nici un document doveditor, deși acestea au fost solicitate contestatoarei cu adresa nr. ....din .....

Pentru aceste considerente, se va respinge contestația formulată de S.C. "....." S.R.L. pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

**5. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei aferent cheltuielilor cu materialele înregistrate în baza facturilor emise de S.C. EM S.R.L., cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit această diferență în condițiile în care petenta nu demonstrează că aceste materiale au fost necesare pentru realizarea lucrărilor de construcție facturate și ca urmare nu sunt reflectate în veniturile impozabile ale acesteia.**

**În fapt**, în luna decembrie 2007, petenta a înregistrat pe costuri suma de 409.518 lei reprezentând contravaloarea unor materiale de construcție furnizate de S.C. EM S.R.L. Grajduri în baza următoarelor facturi:

Nr crt	Număr și data factură	NIR	Denumire bunuri	UM	Cantitate	PU	Valoare	TVA
1	0000103/05.12.07	1364	Oțel beton #12	kg	18.000	2,4	.....	.....
2	0000109/07.12.07	1365	Balast	to	360	55	.....	.....
3	0000112/12.12.07	1366	Balast	to	2.170	58	.....	.....
4	0000114/14.12.07	1367	Plasă sudată #10	buc	100	226,89	.....	.....
5	0000117/17.12.07	1368	Ciment	sac	1.200	21,85	.....	.....
6	0000120/18.12.07	1363	Var lavabil (25kg)	buc	40	260	.....	.....
7	0000123/19.12.07	1355	Faianță 35/35	mp	400	46,21	.....	.....
8	0000127/20.12.07	1356	Gresie 50/50	mp	700	44.50	.....	.....



9	0000128/21.12.07	1357	Adeziv (25kg)	buc	800	26	.....	.....
10	0000129/21.12.07	1358	Oțel beton #14	kg	15.000	2,44	.....	.....
11	0000131/28.12.07	1359	Plasă gard	kg	3.000	5,5	.....	.....
12	0000135/28.12.07	1360	Oțel beton #12	kg	15.498	2,44	.....	.....
	TOTAL						.....	.....

În urma verificării și analizei deductibilității acestor cheltuieli prin prisma veniturilor impozabile înregistrate, organele de inspecție fiscală au constatat că o parte din acestea, în valoare totală de S lei, nu se regăsesc în devizele de lucrări ale perioadei, deci nu se justifică înregistrarea acestora pe cheltuieli. Ca urmare au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu aceste materiale, în sumă totală de S lei.

**În drept**, sunt incidente prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, forma aplicabilă în anul 2007, astfel:

*"(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."*

Conform acestor prevederi legale, nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil decât acele cheltuieli a căror efectuare poate fi justificată ca fiind necesară la obținerea de venituri impozabile, ceea ce în cazul de față nu a fost posibil.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare competent a reținut faptul că potrivit bonurilor de consum nr....., nr. ....și nr.....în care sunt consemnate cantitățile de materiale achiziționate de la S.C. EMS.R.L., acestea au fost consumate la obiectivul ....., comuna .....

Din balanța de verificare analitică întocmită la .....rezultă că soldul contului 302.8 "Alte materiale consumabile" este zero, deci toate materialele aflate în sold la începutul lunii decembrie 2007, cât și cele achiziționate în cursul lunii, au fost înregistrate pe costuri pe parcursul acestei luni. De asemenea, soldul contului 332 "Lucrări și servicii în curs de execuție" la începutul lunii era în sumă de S lei, neindividualizat pe lucrări, iar la sfârșitul lunii decembrie era zero, de unde rezultă că în cursul acestei luni, din totalul cheltuielilor înregistrate nu au fost angajate cheltuieli pentru lucrări începute și nefinalizate, toate cheltuielile fiind aferente lucrărilor facturate.

În ceea ce privește veniturile înregistrate în luna decembrie 2007, s-a reținut faptul că o cantitate de 2.530 tone de balast a fost vândută Primăriei ..... în baza facturii nr.....la o valoare fără TVA de S lei.

Pentru diferența de materiale, așa cum rezultă din compararea situației necesarului de materiale pentru lucrările executate și facturate în decembrie 2007, prezentată în anexa nr. 5A la raportul de inspecție fiscală, cu cantitățile de materiale aprovizionate de la S.C. EM S.R.L. și înregistrate

pe cheltuieli în luna decembrie 2007, se constată că nu se regăsesc în situațiile de lucrări materiale în valoare de S lei, așa cum rezultă din anexa nr. 5B la raportul de inspecție fiscală.

Deși la punctul 4 din Adresa nr.....prin care petenta și-a exprimat punctul de vedere despre rezultatele preliminare ale verificării, aceasta menționează că materialele în discuție au fost puse în operă la Primăria Ungheni, s-a constatat că încheierea Contractului nr. ....cu această instituție s-a făcut abia în data de ....., astfel încât nu mai exista timpul necesar pentru efectuarea unor lucrări la care să fie utilizate aceste materiale.

În contestația formulată, petenta susține că oțelul beton, cimentul, plasa sudată, 20.000 de cărămizi și 10 mc BCA au fost utilizate la construcția sediului Primăriei Ungheni ca urmare a faptului că în urma realizării demisolului clădirii s-a constatat că acesta nu corespunde cu proiectul tehnic și a fost dărâmat și reconstruit. Deși seful de șantier a fost sancționat cu o penalizare de 30% pe o perioadă de 6 luni, au fost consumate de două ori aceleași materiale, care însă au fost prinse în situațiile de lucrări și achitate de beneficiar o singură dată. Restul materialelor, respectiv gresie, faianță, adeziv, var lavabil și plasă gard, susține că au fost puse în operă la, ..... unde ca urmare a faptului că la terminarea lucrărilor comisia de recepție a respins recepția, s-a procedat la demontarea gresiei și faianței și replacarea pereților și pardoselilor, precum și refacerea zugrăvelilor cu var lavabil de altă culoare.

Din motivațiile petentei organul de soluționare competent a reținut faptul că cheltuielile cu materialele au fost efectuate ca urmare a unor erori ale personalului acesteia, nu au fost necesare pentru realizarea lucrărilor de construcție facturate și ca urmare nu sunt reflectate în veniturile impozabile ale acesteia.

Cu adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ...., petenta a depus la dosarul contestației Nota de constatare nr. ....în care se precizează că materialele utilizate la .....pentru placări cu gresie și faianță și zugrăveli nu au fost în conformitate cu cele solicitate prin caietul de sarcini și memorialul tehnic de arhitectură, fapt pentru care se impune înlocuirea acestora. De asemenea, s-a depus Nota de constatare nr. ....semnată de reprezentanții Primăriei Ungheni în care se menționează că la turnarea elevației și compartimentarea interioară a demisolului clădirii s-au constatat abateri mari la trasarea clădirii față de proiectul tehnic, fapt pentru care este necesară dărâmarea lucrării și refacerea acesteia.

Și aceste documente nu demonstrează decât că **S.C. "X" S.R.L.** în calitate de executant a utilizat de două ori aceleași materiale pentru realizarea aceluiași lucrări fără a avea însă o justificare întemeiată pentru aceasta.

Ca urmare, potrivit prevederilor legale invocate mai sus, aceste cheltuieli nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil,

drept pentru care în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit aferentă acestora în sumă de S lei, fapt pentru care se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca fiind neîntemeiată.

**6. În ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S lei**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina **S.C. "X" S.R.L.** majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe profit în suma de S lei, în baza prevederilor art. 119 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că petenta nu a contestat modul de calcul al acestora și faptul că la punctele III.A.1. - III.A.5. din prezenta decizie s-a respins contestația pentru diferența de impozit pe profit pentru care au fost calculate aceste majorări de întârziere, urmează a se respinge contestația și pentru acest capăt de cerere, potrivit principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**".

**7. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă că aceste bunuri și servicii sunt destinate operațiunilor taxabile ale societății contestatoare.**

**În fapt**, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă contravalorii a 120 t de balast achiziționate în baza facturii nr. .... și a 105 t nisip achiziționate în baza facturii nr. ...., ambele emise de S.C. CO S.R.L. Iași.

De asemenea, în luna iunie 2007, petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei în baza facturii nr. .... din 24.06.2007 emisă de S.C. KR S.R.L. reprezentând "*Prestări servicii conform contract nr. ....*", iar în luna decembrie 2007, a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de S, în sumă de S lei în baza facturilor nr. .... emise de S.C. EL S.R.L. Grajduri, respectiv în sumă de 26.000 lei în baza facturii nr. .... emisă de S.C. EL S.R.L..

Considerând că din documentele prezentate de societate nu rezultă că toate aceste materiale și servicii au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, în baza prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora orice

persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor numai dacă acestea sunt destinate realizării de operațiuni taxabile.

**În drept**, art.145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

**"(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:**

**a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă.[...]"**

Din prevederile legale menționate mai sus, se reține că taxa pe valoarea adăugată pentru bunurile care au fost livrate sau urmează să fie livrate și prestările de servicii care au fost prestate sau urmează să fie prestate este deductibilă doar în situația în care serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, așa cum s-a precizat și la punctele III.A.1. - III.A.5. privind impozitul pe profit din prezenta decizie, petenta nu a reușit să dovedească că acestea sunt destinate operațiunilor taxabile ale societății contestatoare.

Prin urmare, se reține că nici la data inspecției fiscale și nici în susținerea contestației, **S.C. "X" S.R.L.** nu a prezentat documente care să ateste faptul că bunurile și serviciile în cauză au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de 284 lei, se reține că stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina **S.C. "X" S.R.L.** a fost reținut debitul de natura taxei pe valoare adăugată, aceasta datorează și majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului "**accesoriul urmează principalul**", drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

**B. Cu privire la sumele stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.....întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....**

**1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei aferent cheltuielilor cu contravaloarea a 20.000 cărămizi și 10 mc BCA, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit această diferență în condițiile în care petenta nu demonstrează că aceste materiale au fost necesare**

**pentru realizarea lucrărilor de construcție facturate și ca urmare nu sunt reflectate în veniturile impozabile ale anului 2008.**

**În fapt**, în luna ianuarie 2008, petenta a achiziționat un număr de 20.000 bucăți cărămizi și 10 mc în sumă totală de 66.650 lei, în baza facturii nr. ....de la S.C. AN S.R.L., materiale care au fost înregistrate în aceeași lună pe cheltuieli în contul 602.8 "Cheltuieli privind alte materiale consumabile", fără a fi precizate obiectivele pentru care au fost consumate.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste materiale nu se regăsesc în situațiile de lucrări, respectiv în extrasele de materiale, întocmite de societate pentru lucrările prestate în cursul anului 2008 și au considerat nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil aceste cheltuieli.

Contestatoarea susține că aceste materiale au fost utilizate la obiectivul Construire Sediul Primărie în comuna Ungheni, județul Iași, o parte la lucrările de infrastructură și cea mai mare parte la lucrările de suprastructură.

La dosarul contestației se află Nota de constatare nr. .... în care Primăria comunei Ungheni confirmă că **S.C. "X S.R.L.** are depozitată în incinta Primăriei o cantitate de 45 mc de cărămidă ce urmează a fi folosită la construcția sediului primăriei.

**În drept**, sunt incidente prevederile punctului 215 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

*"215. - (1) Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora.*

*(2) Prestările nefacturate până la sfârșitul perioadei se evidențiază în contul de "Lucrări și servicii în curs de execuție", pe seama veniturilor din producția stocată."*

Ca urmare, contravaloarea acestor materiale nu putea fi înregistrată pe cheltuieli deoarece acestea nu au fost puse în operă până la încheierea exercițiului financiar al anului 2008 și nu sunt aferente unor venituri înregistrate.

Astfel, sunt incidente prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, forma aplicabilă în anul 2008:

*"(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."*

Întrucât situațiile de lucrări pentru care societatea a emis facturi și a înregistrat venituri sunt aferente lucrărilor de infrastructură și suprastructură în care nu se regăsesc cantitățile de cărămidă și BCA achiziționate și înregistrate pe cheltuieli, ci în categoria de lucrări "Arhitectură", lucrare care încă nu a fost efectuată și facturată către Primăria Ungheni, rezultă că aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor impozabile ale anului 2008.



Ca urmare, în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil pentru aceste cheltuieli, drept pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

**2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S ei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă petenta poate beneficia de dreptul de deducere al acestei sume, în condițiile în care nu demonstrează că bunurile achiziționate au fost utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile.**

**În fapt**, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr.....a înregistrat în luna martie 2008 în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma de Slei în baza facturilor cu nr. ....și nr. ....emise de S.C. GL S.R.L. Iași, reprezentând lucrări cu meseriași, având la bază Contractul de prestări servicii nr. ....

Deoarece pentru justificarea acestor cheltuieli societatea a prezentat doar centralizatoarele aferente facturilor emise de S.C. GL .R.L. Iași, cu orele lucrate de fiecare categorie de muncitori, tariful ore și valoarea totală, fără a fi precizate perioada și obiectivul la care aceștia au lucrat, organele de inspecție fiscală au solicitat societății să prezinte documente din care să rezulte perioada și obiectivele la care au lucrat acești muncitori.

Urmare a acestei solicitări, domnul .....care a reprezentat societatea în timpul controlului, a menționat pe centralizatoarele lucrărilor efectuate, pe bază de semnătură, că muncitorii au efectuat lucrări de construcții în valoare de S ei la ....., localitatea .....valoare de S ei la grupurile sanitare ale școlilor din ....., comuna ....., ..... comuna .....

Ulterior, pentru justificarea acestor cheltuieli, prin adresa nr. ...., menționează că un număr de 2.500 ore manoperă s-au consumat la Primăria Ungheni, iar prin adresa nr. ....revine asupra celor afirmate și susține că la Primăria Ungheni s-au consumat un număr de S LEI Pe de manoperă.

**În drept**, sunt incidente prevederile art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*"(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 activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;[...]"*, precum și ale punctului 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*"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 încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează 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.[...]."*

Ca urmare, pentru a se deduce cheltuielile cu prestările de servicii este necesar să se justifice prestarea efectivă a serviciilor cu situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte documente.

Petenta nu a prezentat însă nici organelor de inspecție fiscală, nici organului de soluționare, deși i-au fost solicitate cu adresa nr. ....din ....., documente din care să rezulte valoarea serviciilor prestate pe fiecare obiectiv, individualizarea perioadei în care acestea au fost prestate, precum și categoriile de muncitori care au participat la prestarea acestor servicii la fiecare obiectiv. De asemenea, motivațiile invocate pentru justificarea necesității achiziționării acestor prestări de servicii au fost contradictorii și nu au fost susținute cu documente.

Având în vedere cele reținute, se va respinge contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L.** pentru acest capăt de cerere ca fiind neîntemeiată și nesusținută cu documente.

**3. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei aferent cheltuielilor cu achiziționarea de gresie, faianță, adeziv, folie isoflex și tablă tip țiglă, cauza supusă soluționării este dacă petenta beneficiază de dreptul de deducere la calculul profitului impozabil a acestor cheltuieli, în condițiile în care aceasta nu a demonstrat cu documente că aceste materiale de construcții au fost necesare pentru realizarea lucrărilor facturate, implicit a veniturilor impozabile.**

**În fapt**, societatea contestatoare a înregistrat în contul 602.8. "Cheltuieli privind alte materiale consumabile" suma de S lei în baza facturilor nr. ....- S lei reprezentând folie isoflex și tablă tip țiglă și a facturii nr. ....- S lei reprezentând gresie, faianță și adeziv.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste materiale nu se regăsesc în situațiile de lucrări, respectiv în extrasele de materiale, drept pentru care au considerat că acestea nu au fost utilizate în scopul obținerii de venituri impozabile și, ca urmare, le-au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil.

**În drept**, sunt incidente prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, forma aplicabilă în anul 2008:

*"(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."*

Petenta susține că gresia, faianța și adezivul au fost utilizate la obiectivul ".....", iar folia isoflex și tabla tip țiglă la obiectivul ".....".

Organul de soluționare competent a reținut faptul că aceste materiale nu se regăsesc în situațiile de lucrări și în extrasele de materiale pentru aceste obiective, mai mult societatea nu a înregistrat lucrări la aceste obiective în anul 2008, ci în anul 2007. Petenta nu a prezentat în susținerea afirmațiilor sale alte documente, deși aceste i-au fost solicitate cu adresa nr. ....

Ca urmare, având în vedere că petenta nu a putut demonstra că aceste materiale au fost utilizate pentru realizarea de venituri impozabile, se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

**4. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care prin contestație S.C. "X" S.R.L. nu aduce nici un argument în susținerea acestuia.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă totală de S lei, contestat în întregime de societate.

Societatea aduce argumente doar pentru impozitul pe profit stabilit ca urmare a neacordării deductibilității fiscale a cheltuielilor în sumă de S lei, așa cum s-a reținut anterior la punctele B.1. - B.3. din prezenta decizie. Pentru diferența de impozit pe profit în sumă de S lei, petenta nu aduce nici un argument în susținerea contestației.

**În drept**, art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede :

*"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*[...]*

*c) motivele de fapt și de drept ,*

*d) dovezile pe care se întemeiază contestația "*, coroborat cu prevederile pct.12.1. lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care stipulează :

*"Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării".*

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt, cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază contestația, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care se înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Ținând cont de aceste prevederi legale, organul de soluționare competent a solicitat contestatoarei, cu adresa nr. ...., să prezinte motivele de fapt și de drept pentru toate sumele contestate sau să revină cu modificarea sumei contestate, însă aceasta nu a dat curs celor solicitate.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală pentru impozit pe profit stabilit suplimentar ce face obiectul acestui capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L.**, ca nemotivată.

**5. În ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S lei**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina **S.C. "X" S.R.L.** majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe profit în suma de S lei, în baza prevederilor art. 119 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că petenta nu a contestat modul de calcul al acestora și faptul că la punctele III.A.1. - III.A.4. din prezenta decizie s-a respins contestația pentru diferența de impozit pe profit pentru care au fost calculate aceste majorări de întârziere, urmează a se respinge contestația și pentru acest capăt de cerere, potrivit principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**".

**6. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă că aceste bunuri și servicii sunt destinate operațiunilor taxabile ale societății contestatoare.**

**În fapt**, în luna martie 2008, petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei în baza facturii cu nr. ....și în sumă de S lei în baza facturii nr. ....ambele emise de S.C. GL S.R.L. Iași, reprezentând lucrări cu meseriași, având la bază Contractul de prestări servicii nr. ....

A dedus și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei în baza facturii nr. ....reprezentând folie isoflex și tablă tip țiglă și S lei în baza facturii nr. ....reprezentând gresie, faianță și adeziv.

Considerând că din documentele prezentate de societate nu rezultă că toate aceste materiale și servicii au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, în baza

prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor numai dacă acestea sunt destinate realizării de operațiuni taxabile.

**În drept**, art.145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

**"(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

**a) operațiuni taxabile; [...]"**

Din prevederile legale menționate mai sus, se reține că taxa pe valoarea adăugată pentru bunurile care au fost livrate sau urmează să fie livrate și prestările de servicii care au fost prestate sau urmează să fie prestate este deductibilă doar în situația în care serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, așa cum s-a precizat și la punctele III.B.2. - III.B.3. privind impozitul pe profit din prezenta decizie, petenta nu a reușit să dovedească că acestea sunt destinate operațiunilor taxabile ale societății contestatoare.

Prin urmare, se reține că nici la data inspecției fiscale și nici în susținerea contestației, **S.C. "X" S.R.L.** nu a prezentat documente care să ateste faptul că bunurile și serviciile în cauză au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

**7. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care prin contestație S.C. "X" S.R.L. nu aduce nici un argument în susținerea acestuia.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, contestat în întregime de societate.

Societatea aduce argumente doar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, așa cum s-a reținut anterior la punctele B.6. din prezenta decizie. Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată, petenta nu aduce nici un argument în susținerea contestației.

**În drept**, art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede :

**"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**



[...]

c) **motivele de fapt și de drept**,

d) **dovezile pe care se întemeiază contestația**”, coroborat cu prevederile pct.12.1. lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care stipulează :

**“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”.**

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt, cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază contestația, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care se înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Ținând cont de aceste prevederi legale, organul de soluționare competent a solicitat contestatoarei, cu adresa nr. .... să prezinte motivele de fapt și de drept pentru toate sumele contestate sau să revină cu modificarea sumei contestate, însă aceasta nu a dat curs celor solicitate.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar ce face obiectul acestui capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de **S.C. “X” S.R.L.**, ca nemotivată.

**8. Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei**, se reține că stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina **S.C. “XT” S.R.L.** a fost reținut debitul de natura taxei pe valoare adăugată, aceasta datorează și majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului **“accesoriul urmează principalul”**, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Cu adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ...., petenta depune la dosarul contestației copii după contractele și situațiile de lucrări de la ....., precum și un dosar conținând contracte, facturi, situații de lucrări pentru.....Iași, fără însă a face nici o mențiune în legătură cu acestea.

Având în vedere faptul că aceste documente au fost întocmite în perioada 2006 - 2007, adică în perioada supusă inspecției fiscale, iar potrivit declarației date în data de 17.02.2010 de către administratorul societății contestatoare, domnul ....., aflată la dosarul contestației, acesta a declarat pe propria răspundere, sub sancțiunea faptei de fals în declarații, prevăzută de art. 292 din Codul Penal, că a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale, rezultă că aceste documente au fost avute în vedere de către

organele de inspecție fiscală și, ca urmare, nu pot demonstra o altă situație de fapt față de cea consemnată în rapoartele de inspecție fiscală și deciziile de impunere.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f), art. 24 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil în anul 2006, punctului I.2. din Hotărârea Guvernului nr. 2.139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, art. 21 alin. (1), art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, forma aplicabilă în anul 2007, punctului 215 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, art. 21 alin. (1) și alin. (4), art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, forma aplicabilă în anul 2008, punctului 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.12.1. lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 și art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d), art. 209, art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr. ....Directorul coordonator al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

#### **DECIDE:**

**Art. 1** Desființarea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L.**,

**Art. 2** Respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L.**, ca nemotivată, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată.

**Art. 3** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.