

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 147 din 15 septembrie 2009
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. “...” S.R.L.

din municipiul, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspectie Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... iulie 2009** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... iulie 2009**, în legătură cu contestația **Societății Comerciale “...” S.R.L. din municipiul, județul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... iunie 2009**, **act administrativ fiscal** emis de **A.I.F. Prahova**, precum și împotriva **Raportului de Inspectie Fiscală** încheiat la data de **... iunie 2009** de consilier și inspector din cadrul **A.I.F. Prahova**, **comunicate societății comerciale** la data de **... iunie 2009**.

În conformitate cu prevederile **art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, **A.I.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestației** către **D.G.F.P. Prahova - Biroul soluționare contestații**.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările și completările ulterioare, respectiv **transmiterea contestației prin fax la data de ... iulie 2009, ora ... – în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../.. iulie 2009**, iar la A.I.F. Prahova sub **nr. .../... iulie 2009**, precum și **încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestației**.

Ulterior, prin **adresa** transmisă prin poștă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub **nr. .../... septembrie 2009**, societatea comercială contestatoare **a adus precizări** la contestația inițială.

Societatea Comercială “...” S.R.L. are **domiciliul fiscal** în municipiul ..., **B-dul ...**, Nr. ..., Bloc ..., Scara ..., Etaj..., Ap. ..., **județul Prahova**, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/.../...** și are codul unic de înregistrare fiscală ... cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **... lei** – **din care:**

- **impozit pe profit stabilit suplimentar** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit** **... lei;**
- **taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente TVA** **... lei.**

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Sușinerile contestatoarei sunt următoarele (citat):

a) – Contestația inițială, transmisă prin fax la data de ... iulie 2009 și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. .../... iulie 2009:

"[...] Subscrisa SC ... SRL [...], prin reprezentant legal dl. ...,
Prin prezenta depunem în termen legal

CONTESTAȚIE

împotriva Raportul(ui) de inspecție fiscală înregistrat la DGFP Prahova sub nr..../....06.2009 [...], precum și împotriva actelor aferente acestuia (Procesul-verbal și Deciziilor aferente), [...], pe care îl considerăm nelegal, nefondat și netemeinic,

având în vedere următoarele considerente:

[...].1. Societatea nu a încălcat dispozițiile art.19 alin.1 și art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de control au considerat că pierderile fiscale înregistrate de societate în fiecare an sunt ireale, și pe cale de consecință sumele respective au fost incluse în masa de impozitare, calculând majorări și penalități aferente.

Societatea a depus în dovedirea pierderilor fiscale înregistrate documente justificative ca de exemplu procese-verbale de soluționare litigii, acțiuni în instanță, note explicative etc.

De asemenea, multe dintre concilierile încheiate de societate ca antreprenor și beneficiarii construcțiilor executate, cuprind grafice/explicații/amendamente cu executarea de lucrări de către societate, pe propria cheltuială, tocmai pentru a remedia deficiențele existente.

[...].Prevederile art.19 alin1 și art.21 alin.1 Cod fiscal nu fac altceva decât să menționeze modalitatea de calcul a impozitului pe profit, dar în nicio formă nu fac referire la modalitatea de înregistrare contabilă a unei pierderi fiscale sau la ce tip de costuri pot fi reținute ca fiind pierderi fiscale.

[...].2. Societatea nu datorează TVA-ul suplimentar de plată stabilit de către organele de control. Având în vedere că în mod eronat organele de control au reținut că nu există pierdere fiscală, cheltuielile cuprinse în această categorie fiind incluse în masa impozabilă, este evident că și TVA-ul suplimentar aferent acestor costuri nu este real și nu este datorat de societate. [...]."

b) – Precizările aduse la contestația inițială, transmise prin adresa înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. .../... septembrie 2009:

"[...] Față de Adresa emisă de instituția dvs. sub nr.SC.../....08.2009 prin prezenta depunem în termen legal

PRECIZARE

la contestația formulată împotriva Raportul(ui) de inspecție fiscală înregistrat la DGFP Prahova sub nr..../....06.2009 [...], prin care venim și arătăm următoarele:

1. Subscrisa societate contestăm includerea pierderilor contabile/fiscale înregistrate de societate în categoria veniturilor impozabile (de exemplu pentru anul 2006 pierderea fiscală în sumă de ... RON – fila ... raport inspecție fiscală), procedându-se astfel la reîntregirea masei impozabile (cu suma de ... RON – fila ... raport) și recalcularea impozitului pe profit aferent noii valori impozabile.

Reîntregirea masei impozabile este neîntemeiată, reprezentanții organului de control invocând în susținerea acestei operațiuni prevederile art.19 și 21 din Codul fiscal.

Așa cum am arătat prin contestația formulată aceste două prevederi legale sunt generice și de largă aplicabilitate în materia profitului impozabil.

2. Subscrisa societate contestăm recalcularea TVA aferentă reîntregirii masei impozabile, respectiv suma de ... Ron (filele ...-... raport) și majorările de întârziere în cuantum de ... lei aplicate.

3. Organele de control nu au inclus în Raportul de inspecție fiscală toate notele explicative date de reprezentanții societății.

4. Organele de control nu au cuprins în Raportul de control și măsurile de revenire asupra deconturilor de TVA. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... iunie 2009, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală din ... iunie 2009, rezultă următoarele:

* – **Inspecția fiscală desfășurată în perioada ... – iunie 2009** a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de determinare, evidentiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului aferente perioadei ... septembrie 2005 – 31 martie 2009 la S.C. "..." S.R.L. ..., printre care și cele reprezentate de **impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.**

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit **Raportul de inspecție fiscală din data de ... iunie 2009** care a stat la baza emiterii **Deciziei de impunere nr. ... din ... iunie 2009.**

În acest **Raport**, la **CAPITOLUL III – Constatări fiscale** – s-a consemnat (citată):

"[...] CU PRIVIRE LA MODUL DE CONSTITUIRE, REȚINERE ȘI VIRARE A IMPOZITELOR ȘI TAXELOR DATORATE BUGETULUI DE STAT

1. IMPOZITUL PE PROFIT

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Codului Fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, [...] cuprinzând intervalul:**09.2005 – 31.03.2009**, situația analitică fiind prezentată în **anexa nr.**

În perioada controlată ([...]), conform datelor consemnate în evidența contabilă, societatea a înregistrat următoarele :

– la data de 31.12.2005 – o pierdere contabilă în cuantum de ... **lei**. [...].

– la finele anului 2006 o pierdere contabilă în sumă de ... **lei**, considerată și fiscală. [...].

– la data de 31.12.2007 – un profit impozabil în cuantum de ... **lei**, cu un impozit în valoare de ... **lei**, [...].

– la finele anului 2008 un profit impozabil în cuantum de ... **lei**, cu un impozit în valoare de ... **lei**.

Din declarația privind impozitul pe profit – 101 ([...]), rezultă că profitul impozabil este în cuantum de ... **lei** cu un impozit de ... **lei**, aceeași situație este consemnată și în registrul de evidență fiscală.

– la data de 31.03.2009 – o pierdere contabilă în cuantum de ... **lei**, din care considerată fiscală în sumă de ... **lei**, situație reflectată și în registrul de evidență fiscală.

Conform bilanței de verificare încheiate, s-a reținut că la data de 31.03.2009, societatea prezintă în contul impozitului pe profit (cont 441) suma virată în plus de ... **lei**.

[...] În ceea ce privește **cheltuielile** înregistrate în evidența contabilă, **s-au reținut unele aspecte privind documentele justificative prezentate în susținerea operațiunilor efectuate.** Acestea au implicații atât asupra cheltuielilor cât și a TVA, fapt tratat distinct, pentru cuantificare, la fiecare impozit și taxă în parte.

Astfel, s-a constatat că în **luna noiembrie 2008**, contribuabilul a evidențiat în contabilitate, **cheltuieli cu materialele de construcții** ([...]) în sumă totală de ... **lei** și **TVA deductibilă** de ... **lei**.

[...] Față de aceste explicații, organul de control a reținut că **în mod eronat societatea a înregistrat pe cheltuieli în luna noiembrie 2008, suma de ... lei** reprezentând contravaloare materiale de construcții despre care s-a arătat că "nu au fost livrate" și "că erau necesare pentru 2009". Totodată, arătăm că **nu au fost prezentate documente** din care să rezulte **transportul bunurilor, recepția și la ce obiectiv au fost consumate** ([...]).

Față de cele prezentate, în conformitate cu prevederile: **art. 19(1); art. 21, alin (4) lit.f); art. 134² - (2) lit b** din **Legea nr. 571/2003** [...] și **art. 6** din **Legea contabilității nr. 82/1991 R**, la control **nu s-a acordat dreptul de deducere pentru cheltuieli în sumă de ... lei**, înregistrate în baza unor documente ce au înscrise la rubrica "furnizor" o societate care nu există.

Totodată, referitor la situațiile de mai sus, în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau nu corespund realității (firmă radiată, respectiv dizolvată judiciar), prin **Decizia nr. V din 15.01.2007** dată de **Înalta Curte de Casație și Justiție** se precizează : "[...]".

Precizăm că Decizia V din 15.01.2007, se referă inclusiv la răspunderea beneficiarilor în situația în care documentele justificative prezentate de furnizori (facturi fiscale) nu au fost procurate pe căi legale.

Veniturile din exploatare, [...], reflectate în rulajele cumulate al conturilor :

– 704 - "Venituri din lucrări și servicii " – societatea începând cu anul 2006, a realizat și realizează lucrări de construcții ... (la cheie) către clienți (în general persoane fizice) în baza contractelor de antrepriză încheiate între părți.

Din analiza efectuată în perioada ianuarie 2006 – decembrie 2008, s-a constatat că au fost realizate ... obiective (...).

[...] Referitor la baza impozabilă a impozitului pe profit și a TVA colectată stabilită de societate în perioada verificată (ianuarie 2006 – decembrie 2008).

Din compararea sumelor înscrise în facturile emise și înregistrate în evidența contabilă, pentru lucrările de construcții efectuate, cu valorile prezentate în "situațiile centralizatoare de plăți", acestea sunt mai mici cu ... lei, având drept consecință diminuarea impozitului pe profit cu ... lei (... lei – ... lei = ... lei x 16%) și TVA de plată cu ... lei, anexa nr. ...

Astfel, conform "situațiilor centralizatoare de plăți" prezentate de contribuabil în susținerea facturilor de prestare întocmite, s-a reținut că în ... cazuri (an 2006 = .. cazuri din ..; an 2007 = ... cazuri din ...; an 2008 = ... cazuri din ...) suma înscrisă în situațiile de lucrări (anexele ... – ...) este superioară valorilor contractate și facturate cu ... lei, inclusiv TVA.

[...] Față de cele prezentate, explicațiile date nu pot fi reținute din punct de vedere fiscal, deoarece susținerile nu sunt individualizate pe fiecare caz în parte și nu sunt argumentate obiectiv, societatea neavând organizată contabilitate de gestiune, conform Legii 82/1991 Republicată. Se afirmă că au fost erori grave numai la o parte din construcțiile realizate, dar la control s-a constatat că sunt valori mai mari înscrise în situațiile centralizatoare de plată decât cele facturate, [...]. Totodată managementul defectuos și carențele în organizare nu sunt în măsură să contribuie la majorarea costurilor și recunoașterea fiscală a acestora.

[...] La control s-a procedat la reîncadrarea operațiunilor pentru reflectarea conținutului economic a acesteia, după cum urmează :

1) – reconsiderarea valorii lucrărilor de construcții executate la nivelul înscris în "situațiile centralizatoare de plăți", acceptate și semnate de ambele părți (... obiective - anexa nr.), pentru suma totală de ... lei cu TVA aferentă de ... lei ;

2) – ajustarea cheltuielilor aferente lucrărilor de construcții care depășesc valorile facturate în cazurile în care "situațiile centralizatoare de plăți" nu poartă semnătura clientului (... obiective – anexa nr.) sau nu au fost întocmite de către societatea verificată (... obiective – anexa nr.). Astfel, pentru acestea au fost considerate depășire de costuri în cuantum de ... lei cu TVA aferentă de ... lei.

În susținerea acestora, s-au avut în vedere următoarele prevederi:

– **art. 19. - (1)**, din Legea nr. 571/2003 [...].

– **art. 21. - (1)**, din Legea nr. 571/2003 [...].

[...] **ANUL 2005**

[...] În concluzie, la 31.12.2005, la inspecția fiscală a fost stabilită o pierdere fiscală în cuantum de ... lei, situația fiind prezentată în anexa nr.

ANUL 2006

[...] – așa cum s-a precizat în partea introductivă a prezentului capitol, s-a reîntregit baza impozabilă cu suma de ... lei – venituri reconsiderate din lucrări de construcții, anexa nr.

– totodată au fost considerate cheltuieli nedeductibile în cuantum de ... lei, reprezentând depășire costuri la lucrările de construcții executate, ca diferență între veniturile facturate și valorile înscrise în situațiile centralizatoare de plată.

[...] În concluzie, la 31.12.2006, la control, față de pierderea fiscală stabilită de societate în cuantum de ... lei, s-a stabilit un impozit pe profit în cuantum de ... lei. Modul de determinare al acestuia este prezentat în anexa nr. 1.1.

ANUL - 2007

[...] Deficiențe : Urmare verificărilor efectuate s-a întregit baza impozabilă cu suma totală de ... lei, [...].

[...] – așa cum s-a precizat în partea introductivă a prezentului capitol, s-a reîntregit baza impozabilă cu suma de ... lei – venituri reconsiderate din lucrări de construcții, anexa nr.

– totodată au fost considerate **cheltuieli nedeductibile** în cuantum de ... lei, reprezentând depășire costuri la lucrările de construcții executate, ca diferență între veniturile facturate și valorile înscrise în situațiile centralizatoare de plată.

[...] În concluzie, **la 31.12.2007**, la inspecția fiscală a fost stabilit un **impozit pe profit** în valoare de ... lei, **cu ... lei mai mare** decât cel determinat de societate.

ANUL 2008

[...] În conformitate cu prevederile **art. 21, alin. 4, lit. f) din Legea nr. 571/2003** [...], **cheltuielile** în sumă totală de ... lei au fost considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil întrucât facturile de aprovizionare nu prezintă calitatea de document justificativ fiind emise de furnizori dizolvați sau radiați;

e) - așa cum s-a precizat în partea introductivă a prezentului capitol, **au fost considerate cheltuieli nedeductibile** în cuantum de ... lei, reprezentând depășire costuri la lucrările de construcții executate, ca diferență între veniturile facturate și valorile înscrise în situațiile centralizatoare de plată.

[...] În conlizie, **la 31.12.2008**, la inspecția fiscală a fost stabilit un **impozit pe profit** în valoare de ... lei, **cu ... lei mai mare** decât cel calculat de societate.

[...] Astfel, la inspecția fiscală s-a stabilit un **debit suplimentar total** în sumă de ... lei, pentru care s-au calculat **majorări** (conform art. 120 din O.G. nr. 92/2003 R [...]), până la data de06.2009, în sumă totală de ... lei, situația fiind prezentată în anexa nr. ... ;

[...] 2. CU PRIVIRE LA MODUL DE DETERMINARE ȘI EVIDENȚIERE A TAXEI PE VALOAREA ADĂUGATĂ

[...] **Referitor la deducerea T.V.A.**

[...] În ceea ce privește deducerea TVA, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe :

a) – agentul controlat a dedus TVA în sumă de ... lei pentru următoarele situații (anexa nr. ...): [...].

Ca urmare organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru suma de ... lei.

b) – totodată, în anul 2008, societatea a dedus TVA în cuantum de ... lei în baza a ... documente, care aparțin unor societăți, care la data înscrisă în facturi erau radiate, respectiv dizolvate judiciar (poz. ... – ... din anexa nr. ...).

[...] Față de aceste explicații, organul de control a reținut că **în mod eronat societatea a dedus TVA** în sumă totală de ... lei, [...].

Urmare celor prezentate, în conformitate cu prevederile: **art. 134² - (2) lit. b); art. 145 (1); art. 146 alin. 1** ; din **Legea nr. 571/2003** [...] și **art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991 R**, la inspecția fiscală **nu s-a acordat dreptul de deducere pentru TVA de ... lei**, înregistrate în baza unor documente ce au înscrise la rubrica "furnizor" o societate care nu există.

[...] c) așa cum s-a prezentat detaliat, la subcapitolul impozit pe profit, **au fost considerate nedeductibile cheltuielile** aferente lucrărilor de construcții care depășesc **valorile facturate** în cazurile în care "situațiile centralizatoare de plăți" nu poartă semnătura clientului [...]. Astfel, pentru acestea au fost considerate depășire de costuri în cuantum de ... lei, iar TVA aferentă este de ... lei. Pentru valoarea de ... lei **nu s-a acordat drept de deducere** potrivit **art. 145 (1); art. 145 (2) lit a) din Legea nr. 571/2003** [...].

În concluzie, pentru perioada verificată, **TVA deductibilă stabilită la control** a fost în sumă de ... lei, **cu ... lei mai puțin** față de cea evidențiată de societate (... – ... lei).

Cu privire la colectarea TVA

[...] În ceea ce privește deficiențele constatate la TVA colectată s-a stabilit o diferență de ... lei (anexe nr. ..., ..., ...) [...].

[...] În consecință, la inspecția fiscală, a rezultat o T.V.A. colectată în sumă totală de ... lei, **mai mult cu ... lei** decât cea determinată de societate, respectiv ... lei.

Referitor la TVA de plată:

[...] Pentru debitul suplimentar stabilit de organele de inspecție fiscală în cuantum de ... lei s-au calculat majorări de întârziere (s-a ținut cont de lunile în care societatea are TVA de recuperat) în valoare de ... lei calculate până la06.2009, conform art. 120 din OG nr.92/2003, [...], situația analitică a modului de calcul se prezintă analitic în anexa nr. [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada emiterii actului administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* – În **Raportul de inspecție fiscală din ... iunie 2009** încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la **S.C. "... S.R.L. a fost consemnată verificarea perioadei ... septembrie 2005 – 31 martie 2009** în ceea ce privește modul de calcul, evidențiere și declarare a **obligățiilor fiscale datorate bugetului general consolidat**, printre care și cele reprezentate de **impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată**.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale este "... - cod CAEN

* – Având în vedere faptul că în **contestația inițială** S.C. "... S.R.L. ... **nu a precizat suma totală contestată**, individualizată pe categorii de impozite, taxe și majorări de întârziere aferente, cuprinsă în actul administrativ fiscal atacat, respectiv **Decizia de impunere nr. .../... iunie 2009** – emisă de A.I.F. Prahova în baza Raportului de inspecție fiscală din ... iunie 2009, organul de soluționare **a solicitat contestatoarei precizarea acestei sume, prin Scrisoarea cu nr. SC .../... august 2009**.

De asemenea, având în vedere și faptul că în urma inspecției fiscale **au fost constatate numeroase deficiențe în evidența fiscală** a societății comerciale contestatoare, atât la impozitul pe profit, cât și la taxa pe valoarea adăugată, prin scrisoarea menționată mai sus s-a solicitat și **prezentarea motivelor de fapt și de drept pentru fiecare capăt de cerere al contestației** – în conformitate cu prevederile **art. 206 alin. (1) lit. c) și alin. (2)** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale **pct. 175.1.** din **Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală** – aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004** și cu cele ale **pct. 2.5.** din **Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată** – aprobate prin **Ordinul M.F.P./A.N.A.F. nr. 519/2005**.

Prin adresa înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. .../... septembrie 2009, **societatea comercială contestatoare a adus precizări la contestația inițială** (redate în citat la pct. I din prezenta decizie).

Din aceste precizări, rezultă:

1.) – Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată:

Nu se precizează cuantumul diferenței suplimentare de impozit contestată, **ci se contestă** "[...] includerea pierderilor contabile/fiscale înregistrate de societate în categoria veniturilor impozabile (de exemplu pentru anul 2006 pierderea fiscală în sumă de ... RON – fila ... raport inspecție fiscală), procedându-se astfel la reîntregirea masei impozabile (cu suma de ... RON [corect ... lei - n.r.] – fila ... raport) și recalcularea impozitului pe profit aferent noii valori impozabile. [...]".

De asemenea, **nu este precizat nici cuantumul majorărilor de întârziere contestate**.

Având în vedere aceste precizări, **rezultă că societatea comercială contestă și prezintă motivații** pentru un **profit impozabil suplimentar** în sumă de **... lei** aferent veniturilor stabilite suplimentar, din care:

– ... lei aferent **anului 2006** (... lei venituri suplimentare – ... lei pierdere contabilă la 31.12.2006);

– ... lei aferent **anului 2007** (venituri suplimentare);

respectiv pentru **impozitul pe profit suplimentar** în sumă de **... lei** (... lei x cota unică de 16%) și **... lei majorări de întârziere** aferente.

Pe cale de consecință, rezultă că pentru **impozitul pe profit suplimentar** în sumă de **... lei** (... lei – ... lei), ca și pentru **majorări de întârziere** în sumă de **... lei** (... lei – ... lei), societatea comercială contestatoare **nu a prezentat nicio motivație în fapt și în drept.**

2.) – Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată:

Societatea comercială **contestă parțial TVA** stabilită suplimentar de plată, **precizând suma de ... lei** stabilită ca **TVA colectată suplimentar** la inspecția fiscală din ... iunie 2009 – conform celor consemnate la pag. ...-... din R.I.F., dar **contestă integral majorările de întârziere** aferente, respectiv suma de **... lei.**

* – **Legislația fiscală în vigoare, din perioada analizată, prevede:**

– **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:**

"[...] **Titlul I – Dispoziții generale** [...] **CAPITOLUL IV – Reguli de aplicare generală**

Art. 11. – (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

[...] **Titlul II – Impozitul pe profit** [...] **CAPITOLUL II – Calculul profitului impozabil**

Art. 19. – (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. [...].

[...] **Art. 21. – (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, [...].**

[...] **Titlul VI – Taxa pe valoarea adăugată**

[...] **Art. 134². – (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;

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac excepție de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;

[...] **Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

Art. 145. – (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile; [...]

[...] **Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

Art. 146. – (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);

b) pentru taxa 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, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b)-g):

1. să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1); și

2. să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea taxei;"

– Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"[...] **Art. 6. – (1)** Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

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

.....
Fată de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației stabilește următoarele:

1.) – Referitor la diferența suplimentară stabilită la impozitul pe profit în sumă de ... lei și la majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei:

Diferența suplimentară totală în sumă de **... lei** este constituită din diferențele suplimentare stabilite pentru anii 2006 – 2008, respectiv **... lei** pentru anul 2006, **.. lei** pentru anul 2007 și **... lei** pentru anul 2008.

Motivele de fapt și de drept care au determinat stabilirea acestor diferențe suplimentare au fost:

a.) – pentru anul 2006:

• **Majorarea veniturilor impozabile** cu suma de **... lei** – conform prevederilor **art. 19 alin. (1)** din Codul fiscal, coroborate cu cele ale **art. 11 alin. (1)** din același act normativ, rezultată din reconsiderarea valorii lucrărilor de construcții executate la nivelul înscris în "Situațiile centralizatoare de plăți" care, față de suma totală a valorilor înscrise în facturile emise și înregistrate în evidența contabilă, **este mai mare cu această sumă.**

• **Majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal** – conform prevederilor **art. 21 alin. (1)** din Codul fiscal, cu suma de **... lei**, rezultată din depășirea costurilor la lucrările de construcții executate, ca diferență între veniturile facturate (mai mici) și valorile înscrise în "Situațiile centralizatoare de plată" (mai mari).

• De asemenea, pentru anul 2006, inspecția fiscală a acordat dreptul de deducere a pierderii fiscale reportate din anul 2005 în sumă de .. lei, ca și majorarea cheltuielilor deductibile fiscal cu suma de **... lei** – reprezentând TVA deductibilă dedusă eronat.

Urmare influențelor acestor constatări, față de **pierderea contabilă** în sumă de **... lei** (evidențiată de societatea comercială contestatoare în soldul debitor al contului 121 "Profit și pierdere" la 31.12.2006) **a rezultat un profit impozabil** în sumă de **... lei**, respectiv un **impozit pe profit datorat** în sumă de **... lei** (... lei x 16%), **stabilit și ca diferență suplimentară**, deoarece S.C. "..." S.R.L. nu a constituit nicio obligație fiscală de plată pentru exercițiul financiar al anului 2006.

b.) – pentru anul 2007:

• **Majorarea veniturilor impozabile** cu suma de **... lei**, – conform prevederilor **art. 19 alin. (1)** din Codul fiscal, coroborate cu cele ale **art. 11 alin. (1)** din același act normativ, din care:

– **... lei** rezultată din reconsiderarea valorii lucrărilor de construcții executate la nivelul înscris în "Situațiile centralizatoare de plăți" care, față de suma totală a valorilor înscrise în facturile emise și înregistrate în evidența contabilă, **este mai mare cu această sumă;**

– ... **lei** rezultată din reîntregirea veniturilor din chirii, având în vedere faptul că, în mod eronat, s-a colectat TVA la sumele încasate cu titlu de chirii, opeartune care este scutită fără drept de deducere, conform prevederilor **art. 141 alin. (2) lit. k** din **Codul fiscal**.

• **Majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal** – conform prevederilor **art. 21 alin. (1)** din **Codul fiscal**, cu suma de ... **lei**, rezultată din depășirea costurilor la lucrările de construcții executate, ca diferență între veniturile facturate (mai mici) și valorile înscrise în "Situațiile centralizatoare de plată" (mai mari).

• De asemenea, pentru anul 2007, inspecția fiscală a stabilit majorarea cheltuielilor deductibile fiscal cu suma de ... **lei** – reprezentând TVA deductibilă dedusă eronat.

Urmare influențelor acestor constatări, ca și a altor influențe consemnate detaliat în R.I.F., față de **profitul contabil** în sumă de ... **lei** (evidențiat de societatea comercială contestatoare în soldul creditor al contului 121 "Profit și pierdere" la 31.12.2007) **a rezultat un profit impozabil** în sumă de ... **lei**, respectiv un **impozit pe profit datorat** în sumă de ... **lei** (... lei x 16%), astfel că, față de impozitul constituit de S.C. "..." S.R.L. în sumă de ... lei s-a **stabilit o diferență suplimentară** de ... **lei** (... lei – ... lei).

c.) – pentru anul 2008:

• **Majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal** – conform prevederilor **art. 21 alin. (4) lit. f** din **Codul fiscal**, cu suma de ... **lei**, rezultată din faptul că aceste cheltuieli au fost înregistrate în evidența contabilă în baza unor facturi de achiziție emise de furnizori dizolvați sau radiati la data emiterii lor, precum și **majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal** – conform prevederilor **art. 21 alin. (1)** din **Codul fiscal**, cu suma de ... **lei**, rezultată din depășirea costurilor la lucrările de construcții executate, ca diferență între veniturile facturate (mai mici) și valorile înscrise în "Situațiile centralizatoare de plată" (mai mari).

• De asemenea, pentru anul 2008, inspecția fiscală a stabilit majorarea cheltuielilor deductibile fiscal cu suma de ... **lei** – reprezentând TVA deductibilă dedusă eronat.

Urmare influențelor acestor constatări, față de **profitul contabil** în sumă de ... **lei** (evidențiat de societatea comercială contestatoare în soldul creditor al contului 121 "Profit și pierdere" la 31.12.2008) **a rezultat un profit impozabil** în sumă de ... **lei**, respectiv un **impozit pe profit datorat** în sumă de ... **lei** (... lei x 16%).

Față de impozitul constituit de S.C. "..." S.R.L. în sumă de ... lei, s-a **stabilit o diferență suplimentară** de ... **lei** (... lei – ... lei).

.....
Din contestația formulată, ca și din precizările aduse ulterior, **societatea comercială contestatoare consideră că motivele de fapt și de drept** – în baza cărora organele de inspecție fiscală au stabilit diferența suplimentar datorată la impozitul pe profit în sumă totală de ... lei și au calculat majorările de întârziere aferente în sumă totală de ... lei – **sunt nelegale, nefondate și netemeinice**.

S.C. "..." S.R.L. susține că nu a încălcat dispozițiile **art. 19 alin. (1)** și **art. 21 alin. (1)** din **Codul fiscal**, iar organele de control nu au inclus în Raportul de inspecție fiscală toate notele explicative date de reprezentanții societății comerciale.

Așa cum am arătat mai sus, prin precizările aduse la contestația inițială, societatea comercială contestatoare nu a răspuns în totalitate la solicitarea adresată prin Scrisoarea Nr. SC .../... august 2009, ci practic a reluat susținerile formulate anterior, cu titlu general, fără a motiva în fapt și în drept fiecare capăt de cerere privind impozitul pe profit,

exemplificând numai situația anului 2006, iar în acest caz, numai din prisma reîntregirii masei impozabile cu veniturile neînregistrate în sumă de ... lei.

De asemenea, la dosarul cauzei nu au fost prezentate niciun fel de documente justificative din care să reiasă care sunt explicațiile date de reprezentanții societății comerciale care nu au fost incluse în textul Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de ... iunie 2009.

Referitor la veniturile neînregistrate de societatea comercială contestatoare, din cele consemnate în R.I.F. reiese că, în contractele de antrepriză încheiate de societatea comercială contestatoare cu beneficiarii săi se stipulează că lucrările de construcții se execută și se achită pe faze de lucrări, la prețurile stabilite în raport cu costul materiilor prime și al materialelor, precum și contravaloarea manoperei și a cheltuielilor directe și indirecte, pentru fiecare fază de execuție încheiată în parte, conform devizului general.

În practică însă, societatea comercială contestatoare a facturat beneficiarilor săi lucrări de construcție executate sub valoarea acestora înscrisă în "Situațiile centralizatoare de plată", în acest fel diminuând nejustificat veniturile impozabile ce ar fi trebuit înregistrate în perioada anilor 2006 – 2007.

Contrar susținerilor din contestație precum că, în cazul de față, nu sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. (1) din Codul fiscal, menționăm că acestea prevăd în mod expres că profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate și cheltuielile aferente. Ori în cazul de față, profitul impozabil aferent anilor 2006 și 2007 a fost diminuat prin neînregistrarea în totalitate a veniturilor, conform prevederilor contractuale.

Având în cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit diferența suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent veniturilor neînregistrate și au calculat accesoriile de plată aferente.

Astfel, pentru capătul de cerere privind impozitul pe profit, contestația urmează a fi repinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei și ... lei majorări de întârziere aferente veniturilor neînregistrate, iar pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... lei – ... lei), ca și pentru majorări de întârziere în sumă de ... lei (... lei – ... lei) aferente celorlalte constatări nemotivate, contestația va fi respinsă ca nemotivată.

.....
2.) – Referitor la diferența suplimentară stabilită la TVA în sumă de ... lei și la majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei:

În perioada supusă inspecției fiscale, organele de control nu au acordat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de ... lei, din care:

– ... lei – reprezintă TVA deductibilă dedusă de pe facturi emise de societăți comerciale neplătitoare de TVA - contrar prevederilor art. 155 alin. (1) din Codul fiscal, din sumele acordate ca diurnă salariaților și din valoarea biletelor și abonamentelor de transport - contrar prevederilor art. 145 alin. (8) lit. a) (aplicabil în anul 2006) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal;

– ... lei – reprezintă TVA deductibilă dedusă în baza a ... facturi emise de către societăți comerciale care, la data înscrisă în aceste documente, erau fie radiate, fie dizolvate judiciar - contrar prevederilor art. 134² alin. (2) lit. b), 145 alin. (1) și art. 146 alin. (1) din Codul fiscal;

– **... lei** – reprezintă **TVA deductibilă** dedusă pentru achizițiile de materii prime și materiale în sumă totală de ... lei folosite în lucrările de construcții și înregistrate pe cheltuieli, dar pentru care, conform deficiențelor prezentate la impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate fiscală pentru aceste cheltuieli.

Totodată, la inspecția fiscală **s-a stabilit ca TVA colectată suplimentar** suma de **... lei**, din care **... lei** reprezintă TVA colectată suplimentar ca urmare a reconsiderării valorii lucrărilor de construcții executate de societatea comercială contestatoare la nivelul înscris în "Situatiile centralizatoare de plată" – acceptate și semnate de părțile contractante (societatea comercială contestatoare și beneficiar), iar **... lei** reprezintă TVA colectată suplimentar ca urmare a altor deficiențe.

S.C. "... " S.R.L., prin precizările aduse la contestația inițială, **contestă numai TVA colectată suplimentar în sumă de ... lei**, dar **contestă integral majorările de întârziere** în sumă de **... lei**.

Așa cum s-a arătat la impozitul pe profit, la inspecția fiscală din .. iunie 2009, organele de control **au majorat în mod corect veniturile impozabile** cu suma totală de **... lei** (*... lei pentru anul 2006 și ... lei pentru anul 2007*), ca urmare a reconsiderării valorii lucrărilor de construcții executate de societatea comercială contestatoare la nivelul înscris în "Situatiile centralizatoare de plată".

Astfel, în conformitate cu prevederile **art. 140 alin. (1)** din **Codul fiscal**, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de **... lei** reprezintă **operațiune impozabilă** la care se aplică **cota standard de TVA de 19%**, pentru care societatea comercială contestatoare **are obligația colectării TVA** în sumă de **... lei**.

Drept urmare, pentru **TVA stabilită suplimentar** în sumă de **... lei** aferentă **veniturilor neînregistrate**, ca și pentru **majorări de întârziere** în sumă de **... lei**, contestația urmează a fi **respinsă ca neîntemeiată**, iar pentru **TVA stabilită suplimentar** în sumă de **... lei** aferentă **celorlalte constatări nemotivate**, ca și pentru **majorări de întârziere** în sumă de **... lei**, contestația urmează a fi **respinsă ca nemotivată**.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestației formulate de Societatea Comercială "... " S.R.L. cu sediul în municipiul ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... iunie 2009, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova , în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. — Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de **... lei – din care:**

- **impozit pe profit stabilit suplimentar** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit** **... lei;**
- **taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente TVA** **... lei.**

2. — **Respingerea contestației ca nemotivată** pentru suma totală de **... lei** – din care:

- **impozit pe profit stabilit suplimentar** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit** **... lei;**
- **taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente TVA** **... lei.**

3. — În conformitate cu prevederile **alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003**, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale **alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004**, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR COORDONATOR,