



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului M.
Biroul Soluționarea Contestatiilor



Decizia nr. 245 din 11.05.2012 privind soluționarea contestației formulate de **SC X SRL** cu domiciliul fiscal în B. M., bd. I., nr. ..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului M. sub nr...../09.06.2010 și reînregistrată sub nr...../11.04.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului M. a fost sesizată de către SC X SRL prin adresa înregistrată sub nr..../11.04.2012 asupra faptului că prin sentința civilă nr..../08.04.2011, pronunțată în dosarul nr..../.../2011, rămasă irevocabilă la data de 06.04.2012, Curtea de Apel C. – Secția Comercială, de Contencios Administrativ și Fiscal a admis contestația formulată de SC X SRL împotriva deciziei nr. .../09.08.2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului M., pe care a anulat-o și a dispus soluționarea pe fond a contestației formulate de societate împotriva deciziei de impunere nr...../27.05.2010 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală în baza raportului de inspectie fiscală încheiat în data de 26.05.2010.

Contestația are ca obiect suma totală de lei reprezentând:

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

I. Prin contestația formulată, SC X SRL solicită admiterea acesteia și anularea parțială a actelor administrative fiscale atacate, motivând următoarele:

Actul administrativ fiscal atacat este lovit de nulitate parțială în ceea ce privește obligațiile fiscale suplimentare stabilite aferente perioadei 01.07.2006 – 31.12.2007, întrucât a fost emis cu încălcarea art.105 alin.3 din Codul de procedură fiscală potrivit căruia inspectia fiscală se efectuează o singură dată

pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii, aceasta perioada mai fiind verificata prin raportul de inspectie fiscala nr.../30.01.2008.

Conform dispozitiilor pct.102.4 din Normele de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1050/2004, reverificarea unei perioade se dispune prin decizie a conducatorului inspectiei fiscale, insa contestatoarei nu i-a fost comunicata decizia de reverificare.

Constatarea organelor de inspectie fiscala ca operatiunile economice desfasurate cu SC B. G. SRL, SC B. S. SRL, SC E. SRL, SC L SRL, SC E. SRL, SC R. SRL si SC G. SRL ar fi fictive pe motiv ca facturile emise de aceste societati nu cuprind mentiunile prevazute de art.155 alin.(5) lit.p) Cod fiscal si nu au fost inregistrate in evidentele respectivelor societati care nu si-au indeplinit obligatiile declarative in legatura cu aceste operatiuni, este neintemeiata intrucat SC X SRL a respectat atat dispozitiile art. 21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal cat si cele cuprinse in Normele metodologice de aplicare, inregistrand aceste cheltuieli in contabilitate in mod sistematic si cronologic pe baza de inscrisuri.

In aceste conditii este evident ca aceste facturi fiscale pe care le-a inregistrat in contabilitate precum si documentele de plata aferente constituie documente justificative pentru deducerea cheltuielilor in sensul dispozitiilor legale ce reglementeaza materia impozitului pe profit.

Organele de inspectie fiscala au ignorat dispozitiile art.151² Cod fiscal care reglementeaza raspunderea individuala si solidara pentru plata taxei pe valoarea adaugata diminuandu-i dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata si angajandu-i raspunderea pentru plata acestui impozit.

Stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a obligatiei de plata in suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente pe motiv ca exista neconcordante intre declaratiile 394 depuse de SC X SRL, SC R. SRL si SC G. SRL este nelegala intrucat legea fiscala nu conditioneaza deducerea taxei pe valoarea adaugata de concordanta intre declaratiile depuse de catre furnizor si beneficiar, iar erorile cuprinse in aceste declaratii sunt susceptibile de corectare in conditiile art.84 din Codul de procedura fiscala.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca a fost dedusa nejustificat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei dintr-un numar de .. facturi

fiscale emise de SC L. B. SRL, in conditiile in care la data facturarii aceasta societate nu era inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Contestatoarea sustine ca deducerea s-a realizat in baza unor facturi in conditiile art.146 alin.1) lit.a) si art.155 din Codul fiscal.

Faptul ca furnizorul s-a comportat ca o persoana impozabila cu toate ca nu avea formal aceasta calitate nu-i poate fi imputat cu atat mai mult cu cat Codul fiscal nu impune beneficiarilor sa efectueze investigatii si sa solicite dovezi cu privire la calitatea de platitori de taxa pe valoarea adaugata a furnizorilor.

Organele de inspectie fiscala au retinut in mod gresit ca au fost diminuate obligatiile de plata reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata ca urmare a vanzarii unui numar de .. apartamente la un pret inferior celui de productie si a neinregistrarii in contabilitatea a cheltuielilor cu manopera intrucat nu exista nici un text de lege care ca interzica vanzarea unui bun imobil sub pretul de productie, iar cheltuielile cu manopera nu pot fi individualizate si iregistrate distinct.

Conform regulii generale instituite prin art.21 alin.(1) Cod fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile numai cele efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, fara ca acest text de lege sa impuna ca veniturile astfel obtinute sa fie mai mari decat cheltuielile.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.05.2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale efectuate a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2008 – 31.12.2009.

Inspectia fiscala s-a efectuat ca urmare a adresei nr./23.03.2010 emisa de catre Garda Financiara - Sectia M. prin care organele de inspectie fiscala au fost instiintate ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila facturi emise de SC B. G. SRL, acestea fiind suspectate ca nu au la baza operatiuni reale. Conform procesului verbal de constatare nr. .../05.11.2009 intocmit de catre Camera de Conturi M. s-a comunicat ca au fost identificati si alti furnizori ce au emis facturi fiscale ce cuprindeau operatiuni fictive respectiv SC B. S. SRL si SC E. SRL.

Avand in vedere ca unele operatiuni economice efectuate cu SC B. G. SRL, SC B. S. SRL si SC E. SRL s-au desfasurat pe parcursul anului 2007 (perioada verificata de catre organele de control ale Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii pentru care a fost incheiat raportul de inspectie fiscala nr...../30.01.2008), prin referatul nr.../15.04.2010 a fost solicitata reverificarea perioadei 01.01.2007 – 31.12.2007. Urmare acestei solicitari a fost emisa Decizia de reverificare nr.../ 15.04.2010.

SC X SRL este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului M. sub nr.../.../1994 si are ca obiect principal de activitate: Lucrari de izolatii si protectie anticoroziva cod CAEN 4532.

Referitor la **impozitul pe profit**, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In cursul anului 2007 societatea a inregistrat in contul 6021"cheltuieli cu materiale auxiliare" un numar de .. facturi reprezentand achizitiile de materiale de constructii in suma de lei, emise de catre SC E. SRL, acestea fiind decontate integral prin virament bancar.

Conform bazei de date a Administratiei Finantelor Publice B. M., SC E. SRL nu mai depune deconturi de taxa pe valoarea adaugata si declaratii de impozite si taxe incepand cu luna ianuarie 2007 iar din data de 19.01.2009 figureaza in stare de faliment (conform datelor furnizate de Oficiul Registrului Comertului).

Faptul ca SC E. SRL nu declara aceste livrari prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata si declaratia 394 duce la concluzia ca aceste tranzactii nu au la baza operatiuni reale.

Mai mult, in cuprinsul facturilor nu au fost mentionate toate datele privind expeditia materialelor de constructii in cauza si anume: mijlocul de transport utilizat si data la care s-a facut expeditia.

Potrivit art.155 alin.(5) lit.p) din Legea nr.571/2003 republicata "factura fiscala cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii: p) orice alta mentiune ceruta de acest titlu". Avand in vedere Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.1850/2004 privind aprobarea normelor metodologice de intocmire si utilizare a documentelor financiar contabile, documentele care stau la baza inregistrarii in contabilitate pot dobandi calitatea de documente justificative in conditiile in care cuprind, in afara elementelor principale: "alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate".

Intrucat din facturile fiscale in cauza lipsesc datele privind expeditia respectiv mijlocul de transport cu care s-a facut expeditia, organele de inspectie fiscala considera ca acestea nu intrunesc conditiile de document justificativ, iar conform art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003, cheltuielile inregistrate in baza acestor facturi fiscale sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Astfel, societatea si-a diminuat in mod nejustificat profitul impozabil aferent anului 2007 cu suma de lei, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Au fost incalcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In perioada aprilie 2007 – martie 2008, societatea a inregistrat in conturile 6021 "cheltuieli cu materiale auxiliare", 6024 "cheltuieli cu piesele de schimb" si 6022 "cheltuieli cu combustibili" un numar de ... de facturi reprezentand materiale de constructii, piese de schimb si combustibili in suma de lei emise de SC B. S. SRL, acestea fiind decontate integral prin virament bancar si in numerar.

Conform bazei de date a Administratiei Finantelor Publice B. M., SC B. S. SRL nu a depus la organul fiscal teritorial declaratiile de impozite si taxe de la data de 01.01.2007. Faptul ca SC B. S. SRL nu declara aceste livrari prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata si declaratia 394 duce la concluzia ca aceste tranzactii nu au la baza operatiuni reale.

Mai mult in cuprinsul facturilor nu au fost mentionate toate datele privind expeditia materialelor de constructii in cauza si anume mijlocul de transport utilizat precum si data la care s-a facut expeditia.

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au considerat ca cele .. de facturi fiscale nu intrunesc conditiile de document justificativ iar conform art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile inregistrate in baza acestor facturi nu sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Avand in vedere ca in cursul anilor 2007 si 2008 SC X SRL a avut in desfasurare mai multe lucrari de investitii, prin inregistrarea cheltuielilor in suma de lei din facturile fiscale mai sus mentionate societatea si-a diminuat in mod nejustificat profitul impozabil aferent anului 2007 si trim. I 2008, astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

In perioada septembrie – octombrie 2008 societatea a inregistrat in conturile 6021 "cheltuieli cu materiale auxiliare" si 2310.04 "Investitii in curs" (ulterior fiind inregistrate in contul 6583 "cheltuieli cu cedarea activelor") un numar de .. facturi fiscale reprezentand materiale de constructii si materiale pentru instalatii de incalzire emise de SC L. C. SRL B. M. in suma de lei.

In baza contractului de vanzare – cumparare incheiat la data de 12.01.2009 intre dl. P. F. in calitate de vanzator si SC L. C. SRL in calitate de cumparator, acesta din urma a achizitionat un buldoexcavator cu suma de lei si un cilindru compactor, cu suma de lei. Plata acestor utilaje s-a facut catre dl P. F. ca persoana fizica prin compensare cu materialele de constructii si materiale pentru instalatii de incalzire livrate catre SC X SRL, ulterior fiind

diminuat aportul personal al d-lui P. F. la SC X SRL, societate unde este asociat unic.

Conform bazei de date a Administratiei Finantelor Publice B. M., SC L. C. SRL nu declara aceste livrari prin declaratia 394 si nici achizitiile de materiale de constructii si materiale pentru instalatii de incalzire care ulterior au fost livrate catre SC X SRL. Pentru verificarea realitatii operatiunilor mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au solicitat efectuarea unui control incrucisat la SC L. C. SRL.

In urma controlului incrucisat efectuat s-a constatat ca societatea verificata nu functioneaza la sediul declarat, nu a declarat achizitia de materiale de constructii, materiale pentru instalatii de incalzire si vanzarea acestora prin declaratia 394 si ca nu a avut nici un angajat cu contract de munca inregistrat la Inspectoratul Teritorial de Munca M..

Tinand seama de cele constatate, organele de inspectie fiscala considera ca exista premisa ca facturile fiscale emise de catre SC L. C. SRL sunt fictive.

Mai mult in cuprinsul facturilor nu au fost mentionate toate datele privind expeditia materialelor de constructii in cauza si anume mijlocul de transport utilizat precum si data la care s-a facut expeditia.

Prin inregistrarea cheltuielilor mai sus mentionate in valoare de lei, societatea si-a diminuat in mod nejustificat profitul impozabil aferent anului 2008 motiv pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

In perioada octombrie – decembrie 2007 societatea a inregistrat in conturi de cheltuieli un numar de ... facturi fiscale emise de SC B. G. SRL reprezentand piese de schimb si materiale de constructie in valoare de lei, decontate integral prin virament bancar.

Conform bazei de date a Administratiei Finantelor Publice B. M., s-a constatat ca SC B. G. SRL nu a declarat prin declaratia 394 aceste livrari si nici achizitiile de materiale de constructii si piese de schimb care ulterior au fost livrate catre SC X SRL.

Fata de cele constatate organele de inspectie fiscala considera ca aceste tranzactii nu au avut loc.

Mai mult, in cuprinsul facturilor fiscale nu au fost mentionate toate datele privind expeditia materialelor de constructii in cauza si anume mijlocul de transport utilizat precum si data la care s-a facut expeditia.

Prin inregistrarea pe cheltuieli a sumei delei din facturile fiscale mai sus mentionate, societatea a diminuat nejustificat profitul impozabil aferent

anului 2007, prin urmare organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit in suma de lei.

In perioada septembrie - noiembrie 2009 societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de .. facturi fiscale emise de SC E. SRL reprezentand prestari servicii publicitate si inscriptionare materiale publicitare in valoare de lei, decontate integral in numerar.

Conform bazei de date a Administratiei Finantelor Publice B. M. s-a constatat ca SC E. SRL nu a depus la organul fiscal teritorial declaratiile de impozite si taxe incepand cu data de 01.09.2009. Faptul ca SC E. SRL nu declara aceste livrari prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata si declaratia 394 duce la concluzia ca aceste tranzactii nu au avut loc.

Avand in vedere ca la data de 31.12.2009 societatea a inregistrat o pierdere contabila in suma de lei urmeaza ca la stabilirea profitului impozabil aferent anului 2009 sa se tina cont de diminuarea pierderii cu suma de lei.

Referitor la alte operatiuni comerciale efectuate de SC X SRL, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele deficiente:

In semestrul II 2008, potrivit situatiei privind neconcordanțele dintre declaratiile 394 depuse de catre societatea verificata si societatile cu care aceasta a avut relatii comerciale, organele de inspectie fiscala au constatat existenta unei diferente in suma de lei fara taxa pe valoarea adaugata intre achizitiile de marfuri declarate de catre SC X SRL in relatia cu SC R. SRL si livrarile de marfuri declarate de catre SC R. SRL catre SC V. SRL.

Au fost incalcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel organele de inspectie fiscala au determinat un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, pentru care in baza art.119 si art.120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, pentru perioada 25.01.2009 – 10.05.2010 au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

In semestrul I.2008, potrivit situatiei privind neconcordanțele dintre declaratiile 394 depuse de catre societatea verificata si societatile cu care aceasta a avut relatii comerciale si in baza procesului verbal nr./26.04.2010 incheiat de catre organele de inspectie fiscala, s-a constatat existenta unei diferente in suma de lei fara taxa pe valoarea adaugata intre achizitiile de marfuri declarate de catre SC X SRL in relatia cu SC G. SRL si livrarile de marfuri declarate de catre SC G. SRL.

Au fost incalcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Astfel, organele de inspectie fiscala au determinat un impozit pe profit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a construit un bloc de locuinte, a carui executie a fost finalizata in luna iunie 2009, iar vanzarea apartamentelor a fost facuta in perioada iulie – decembrie 2009. Pentru verificarea consumului de materiale necesar constructiei blocului de locuinte, organele de inspectie fiscala au solicitat administratorului societatii proiectul tehnic necesar obtinerii autorizatiei de constructie, insa acesta a precizat ca proiectul tehnic de executie nu contine toate detaliile privitoare la constructie, din motive financiare. Acelasi lucru a fost solicitat si domnului C. M., persoana care a avizat proiectul tehnic, acesta declarand ca la avizarea si verificarea unui proiect tehnic, nu se retine nici un exemplar din documentatia pusa la dispozitie de catre solicitant.

Pentru verificarea modului de determinare si inregistrare in evidenta contabila a veniturilor din vanzarea acestor active, in baza devizelor de lucrari care le-au fost puse la dispozitie de catre dl. P. F., administrator al SC X SRL, organele de inspectie fiscala au calculat costul de productie a unui metru patrat de suprafata utila, rezultand suma de lei/mp.

La calculul acestui cost au fost avute in vedere pretul de achizitie a terenului si valoarea soldului contului 231.04 "Investitii in curs" fara a fi luata in considerare valoarea manoperei, intrucat a fost tratata distinct. Deoarece in pretul de vanzare total al apartamentelor era cuprinsa si valoarea boxelor si a locurilor de parcare situate la subsolul blocului, pentru determinarea exacta a pretului de productie, a fost eliminata din calcul valoarea materialelor utilizate pentru dependintelor sus mentionate. Din compararea pretului de vanzare a apartamentelor in raport cu costul de productie, rezulta ca un numar de 12 apartamente au fost vandute la un pret situat sub costul de productie, rezultand o diferenta in suma totala de lei. Au fost incalcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere ca la data de 31.12.2009 societatea a inregistrat o pierdere contabila in suma de lei, urmeaza ca la stabilirea profitului impozabil aferent anului 2009 sa se tina seama de diminuarea pierderii cu suma de ... lei.

Incepand cu luna iunie 2008, respectiv luna august 2008 societatea a demarat doua proiecte de investitii imobiliare constand in ridicarea unui bloc de locuinte situat in B. M., str.T. si a unei case in B. M., str.H. S.. Aceste investitii au fost executate in regie proprie pe toata perioada de executie a

proiectelor. In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in contul 231"Investitii in curs" a fost inregistrata doar contravaloarea materialelor incorporate, fara sa tina cont si de cheltuielile cu munca vie (salarii, protectie sociala) aferente activitatilor prestate de salariatii proprii la realizarea investitiei.

Din analiza devizelor de lucrari aferente celor doua proiecte, rezulta ca aceste cheltuieli cu munca vie (manopera) se ridica la suma de lei din care lei aferenta blocului de locuinte si lei aferenta casei de locuit, fara ca prin acestea sa majoreze valoarea investitiei realizate concomitent cu cresterea veniturilor din productia de imobilizari corporale (cont 722" venituri din imobilizari").

Au fost incalcate prevederile art. 19 alin.(1) si art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Executia celor doua proiecte imobiliare s-a desfasurat pe parcursul anilor 2008 si 2009, prin urmare, la calculul influentelor rezultate din neincluderea valorii manoperei la veniturile din productia de imobilizari corporale, organele de inspectie fiscala au tinut cont de rezultatele financiare inregistrate de societate in cei doi ani fiscali, precum si de gradul de realizare a investitiilor .

Referitor la anul 2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 31.12.2008 societatea a inregistrat in contul 231.04"Investitii in curs" (bloc locuinte) suma de lei. Avand in vedere ca in devizele de lucrari care au fost puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala necesarul de materiale total este de lei rezulta ca investitia la finele anului 2008 a fost realizata in proportie de%. Prin aplicarea acestui procent la manopera totala necesara pentru realizarea investitiei, rezulta ca valoarea veniturilor ce trebuiau inregistrate in contul 722 se ridica la suma de ... lei.

Prin urmare a fost diminuat profitul impozabil aferent anului 2008 cu suma de lei si implicit impozitul pe profit cu suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

La data de 31.12.2008 societatea a inregistrat in contul 231.05 "Investitii in curs" (casa de locuit) suma de lei. Avand in vedere ca la data de 31.12.2009 valoarea investitiei a fost in suma de lei, rezulta ca investitia la finele anului 2008 este realizata in proportie de ...%. Prin aplicarea acestui procent la total manopera necesara pentru realizarea investitiei, rezulta ca valoarea veniturilor ce trebuiau inregistrate in contul 722 se ridica la suma de lei.

Astfel a fost diminuat profitul impozabil aferent anului 2008 cu suma de lei si implicit impozitul pe profit cu suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au determinat un impozit pe profit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Pentru anul 2009, urmare a celor prezentate pentru anul 2008 , a rezultat ca diferenta de manopera ce trebuia inregistrata in anul 2009 la venituri din productia de imobilizari corporale (ct.722) se ridica la suma de lei (..... lei aferenta blocului de locuinte si lei aferenta casei de locuit). Avand in vedere ca la 31.12.2009 societatea a inregistrat o pierdere contabila in suma de lei, urmeaza ca la determinarea profitului impozabil aferent anului 2009 sa se tina cont de diminuarea pierderii cu suma de lei.

Societatea nu avea intocmite state de plata pentru personalul folosit la cele doua proiecte imobiliare, astfel calculul veniturilor din productia de imobilizari a fost facut de catre organele de inspectie fiscala pe baza devizelor de lucrari prezentate de societate.

Organele de inspectie fiscala au modificat baza de calcul a profitului impozabil pentru anul 2009 prin adaugarea la soldul contului de profit si pierdere a sumelor constatate prin raportul de inspectie fiscala si a cheltuielilor nedeductibile determinate de catre societate astfel: pierderea contabila in suma de lei, diminuarea pierderii urmare a celor constatate prin raportul de inspectie fiscala cu suma de lei si cheltuielile nedeductibile in suma de lei, rezultand astfel un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei, pentru care au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au determinat pentru anul 2008 un impozit pe profit in suma de totala de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, iar pentru anul 2009 un impozit pe profit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Referitor la **taxa pe valoarea adaugata**, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele :

Avand in vedere constatarile de la capitolul "Impozit pe profit", cu privire la taxa pe valoarea adaugata organele de inspectie fiscala au stabilit ca in perioada verificata societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei din facturi emise de catre diversi furnizori reprezentand achizitii de materiale de constructii, piese de schimb, combustibili, materiale

pentru instalatii de incalzire si materiale publicitare, decontate integral prin virament bancar sau in numerar astfel:

- in suma de lei dintr-un numar de .. facturi fiscale emise de SC E. SRL;

- in suma de lei dintr-un numar de ... facturi fiscale emise de SC B. S. SRL

- in suma de lei dintr-un numar de .. facturi fiscale emise de SC B. G. SRL;

- in suma de ... lei dintr-un numar de ... facturi fiscale emise de SC E. SRL;

- in suma de lei dintr-un numar de .. facturi fiscale emise de SC L. C. SRL.

Conform bazei de date a Administratiei Finantelor Publice B. M., furnizorii mai sus mentionati nu depun deconturi de taxa pe valoarea adaugata, declaratii de impozite si taxe si declaratiile informative 394.

Potrivit art.134 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 “exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine indreptatita in baza legii sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei” iar potrivit art. 157 alin. (1) din acelasi act normativ, “orice persoana trebuie sa achite taxa de plata organelor fiscale pana la data la care are obligatia depunerii unuia dintre deconturile sau declaratiile prevazute la art.156² si art.156³”. Pentru perioada in care au avut loc relatii economice intre SC X SRL si furnizorii mai sus mentionati, acestia din urma nu au depus la organul fiscal teritorial decontul de taxa pe valoarea adaugata si nu au achitat taxa pe valoarea adaugata aferenta livrarilor efectuate catre SC X SRL, nefiind indeplinite conditiile de exigibilitate a taxei pe valoarea adaugata, iar potrivit art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003, republicata “dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei”.

Mai mult in cuprinsul facturilor nu au fost mentionate toate datele privind expeditia bunurilor in cauza si anume mijlocul de de transport utilizat precum si data la care s-a facut expeditia. Potrivit art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003, republicata factura cuprinde obligatoriu orice alta mentiune ceruta de titlu VI Taxa pe valoarea adaugata, iar conform art.146 alin.(1) lit.b) pentru a putea deduce taxa pe valoarea adaugata persoana impozabila trebuie sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute de art.155 alin.(5).

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Referitor la alte operatiuni comerciale, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In lunile mai si iunie 2009 societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei dintr-un numar de 9 facturi fiscale reprezentand materiale de constructie emise de catre SC L. B. SRL. Din verificarea bazei de date a Administratiei Finantelor Publice B. M., organele de inspectie fiscala au constatat ca furizorul in cauza a fost inregistrat in scopuri de taxa pe valoarea adaugata abia de la data de 01.07.2009, motiv pentru care organele de inspectie fiscala considera nedeductibila taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, fiind incalcate prevederile art.146 alin.(1) lit. a) din Legea nr.571/2003.

In semestrul II 2008, potrivit situatiei privind neconcordanțele dintre declaratiile 394 depuse de catre SC X SRL si societatile cu care aceasta a avut relatii comerciale, organele de inspectie fiscala au constatat existenta unei diferente in suma de lei cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei intre achizitiile de marfuri declarate de catre SC X SRL in relatia cu SC R. SRL si livrarile de marfuri declarate de catre SC R. SRL catre SC X SRL.

Au fost incalcate prevederile art.134¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare.

Astfel, organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei conform art.119 si art.120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In semestrul I 2008, potrivit situatiei privind neconcordanțele dintre declaratiile 394 depuse de catre SC X SRL si societatile cu care aceasta a avut relatii comerciale si in baza procesului verbal nr..../26.04.2010 incheiat de catre organele de inspectie fiscala, s-a constatat existenta unei diferente in suma de lei cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei intre achizitiile de marfuri declarate de catre SC X SRL in relatia cu SC G. SRL si livrarile de marfuri declarate de catre SC G. SRL catre SC X SRL.

Au fost incalcate prevederile art.134¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Avand in vedere constatările de la capitolul Impozit pe profit, datorita faptului ca un numar de ... apartamente au fost vandute la un pret sub costul de productie, a rezultat o diferenta in suma totala de lei pentru care SC X

SRL avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata. Tinand seama ca la momentul vanzarii apartamentelor, unele au fost taxate cu cota de ..%, aceeasi cota va fi aplicata si asupra diferentei rezultate intre costul de productie si pretul de vanzare al acestora, iar pentru celelalte se va aplica o cota de 19%.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei, pentru care au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei.

Au fost incalcate prevederile art.128 alin.(1), art.134¹ alin.(1), art.134² alin. (1) si art.140 alin.2¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit in urma verificarii taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei pentru care au calculat majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.05.2010 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr..../27.05.2010 privind obligatiile fiscale contestate de SC X SRL in suma totala de lei reprezentand impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de lei stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr./27.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

In fapt, prin decizia de impunere nr. .../27.05.2010 emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 26.05.2010, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL obligatii fiscale in suma totala de lei, reprezentand impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

SC X SRL a formulat contestatie impotriva deciziei de impunere nr./27.05.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare in suma totala de lei, reprezentand impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. sub nr./09.06.2010.

Avand in vedere ca inspectia fiscala a fost efectuata ca urmare a adresei nr./23.03.2010 prin care Garda Financiara – Sectia M. a comunicat Activitatii de Inspectie Fiscala procesul verbal nr./15.03.2010 din care rezulta ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila facturi suspecte ca nu au la baza operatiuni reale iar Activitatea de Inspectie Fiscala a inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria B. M., cu adresa nr./09.06.2010, un exemplar al raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 26.05.2010, prin decizia nr./09.08.2010, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. a suspendat solutionarea contestatiei formulate de SC X SRL, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala.

Prin sentinta civila nr. .../08.04.2011, pronuntata in dosarul nr. .../.../2011, ramasa irevocabila la data de 06.04.2012 in baza deciziei nr. pronunta de Inalta Curte de Casatie si Justitie, Curtea de Apel C. – Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal a admis contestatia formulata de SC X SRL impotriva deciziei nr. .../09.08.2010 emisa de Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M., pe care a anulat-o si a dispus solutionarea pe fond a contestatiei formulate de societate impotriva deciziei de impunere nr./27.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 26.05.2010.

Urmare a sentintei civile nr..../08.04.2011, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. s-a investit cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de SC X SRL.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.05.2010, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada februarie 2007 – noiembrie 2009, SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma totala de lei, reprezentand materiale de constructie, materiale pentru instalatii de incalzire, piese de schimb, combustibil si prestari servicii de publicitate si inscriptionare materiale publicitare din .. de facturi fiscale din care .. emise de SC E. SRL, .. de SC B. SRL, .. de SC L. C. SRL, .. de SC B. G. SRL si .. de SC E SRL.

Conform bazei de date a AFP B. M., SC E. SRL si SC B. SRL nu au mai deus declaratii de impozite si taxe si deconturi de TVA incepand cu luna ianuarie 2007 iar SC E. SRL incepand cu luna septembrie 2009, date de la

care SC X SRL inregistreaza cheltuieli in baza facturilor emise aceste societati.

De asemenea, conform bazei de date a ANAF, SC E. SRL are ca obiect principal de activitate „compozitii tipografice si fotogravura” – cod CAEN 2224, in timp ce facturile emise catre SC X SRL reprezinta materiale de constructii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC L. C. SRL nu a declarat prin declaratia 394 livrarile de materiale de constructii si pentru instalatii de incalzire catre SC X SRL si nici achizitiile acestor materiale, motiv pentru care au solicitat efectuarea unui control incrucisat la aceasta societate.

Prin procesul verbal nr. .../17.05.2010 incheiat in urma controlului incrucisat la SC L. C. SRL, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu mai functioneaza la sediul declarat iar administratorul acesteia nu a raspuns invitatilor facute atat de organele de inspectie fiscala cat si de comisarii Garzii Financiare – Sectia M., de a prezenta documentele pentru verificare.

SC L. C. SRL nu a declarat prin declaratia informativa 394 achizitionarea materialelor de constructii si pentru instalatii de incalzire si nici vanzarea acestora nu figureaza in evidentele societatii.

Din jurnalele de cumparari anexate la raportul de inspectie fiscala partiala privind rambursarea soldului sumei negative a TVA intocmit in luna martie 2009 au fost identificati unii furnizori iar din raspunsurile primite la solicitarile de control incrucisat rezulta ca nici unul dintre acestia nu a avut relatii economice cu SC L. C. SRL.

De asemenea, SC L. C. SRL nu a avut nici un angajat cu contract de munca inregistrat la ITM M., cu care sa fi desfasurat activitati economice.

Conform bazei de date a AFP B M, SC B G SRL nu a declarat prin declaratia informativa livrarile de materiale de constructii si de piese de schimb catre SC X SRL si nici achizitia unor astfel de bunuri.

Din procesul verbal nr..../15.03.2010 incheiat de comisari din cadrul Garzii Financiare – Sectia M. rezulta ca la data de 15.02.2008, reprezentantul SC B. G. SRL a depus decontul de TVA aferent trimestrului III si IV 2007, cu zero, in care nu inregistreaza nici livrari si nici achizitii.

Conform declaratiei 394, partenerii SC B. G. SRL nu au declarat livrari sau prestari de servicii catre societate, fiind inregistrate doar achizitii de la aceasta.

La sediul declarat al societatii s-a constatat ca aceasta nu desfasoara activitate iar din declaratia proprietarului reiese ca ulterior incheierii

contractului de inchiriere nr.../15.04.2008, reprezentantul legal nu s-a mai prezentat si nu a achitat contravaloarea chiriei.

De asemenea, la data controlului, societatea este in insolventa, in luna octombrie 2009 fiind numit ca administrator judiciar domnul C. I., inlocuit ulterior de C T IPURL.

Potrivit adresei nr. .../15.01.2010 emisa de ITM M., in perioada 2007 – 2009, SC B. G. SRL nu are inregistrat nici un contract individual de munca iar in aceste conditii, declaratia 102 privind obligatiile de plata la bugetele asigurarilor sociale si fondurilor speciale depuse la AFP B. M. in care inregistreaza sume de plata care ar induce ideea ca societatea are angajati si poate desfasura activitati, nu reflecta realitatea, scopul depunerii acestor declaratii fiind doar de a evita suspiciunea organelor fiscale.

Faptul ca furnizorii nu au depus deconturile de taxa pe valoarea adaugata si declaratia 394, nedeclarand astfel livrarile efectuate catre SC X SRL a condus la concluzia organelor de inspectie fiscala ca aceste tranzactii nu au avut la baza operatiuni reale.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca in cuprinsul facturilor nu au fost mentionate toate datele privind expeditia materialelor de constructii, respectiv mijlocul de transport utilizat, precum si data la care s-a facut expeditia.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca cele .. de facturi fiscale nu intrunesc calitatea de document justificativ potrivit legii prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunilor, prin urmare cheltuielile in suma de lei, inregistrate in baza acestor facturi sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Potrivit situatiei privind neconcordantele dintre declaratiile 394 depuse de catre SC X SRL si societatile cu care aceasta a avut relatii economice in sem. I si II 2008, respectiv SC R. SRL si SC G. SRL, organele de inspectie fiscala au constatat existenta unei diferente in suma de lei intre achiziitiile de marfuri declarate de catre SC X SRL in relatia cu SC R. SRL si SC G. SRL si livrarile de marfuri declarate de catre aceste societati furnizoare, aceste cheltuieli nefiind deductibile fiscal.

In drept, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

”(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 alin. (1) și (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 prevede:

”(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;

Pct. 2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, precizează:

”2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”

Luând în considerare prevederile legale citate și cele arătate în conținutul deciziei, se reține că SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor în suma totală de lei deoarece nu au la bază documente justificative, potrivit legii prin care să se facă dovada efectuării operațiunilor.

Astfel, conform bazei de date a Administrației Finanțelor Publice B. M., societățile furnizoare nu au declarat la organele fiscale operațiunile înscrise în documentele fiscale emise și înregistrate în evidența contabilă a SC X SRL.

De asemenea, SC E. SRL are ca obiect principal de activitate „compoziții tipografice și fotografa” – cod CAEN 2224, în timp ce facturile emise către SC X SRL reprezintă materiale de construcții iar SC L. C. SRL și SC B. G. SRL nu desfășoară activitate la sediul declarat, nu au angajat personal cu contract individual de muncă, iar furnizorii societăților în cauză au declarat că nu au avut relații economice cu acestea.

In cuprinsul facturilor nu au fost mentionate toate datele privind expeditia materialelor de constructii, respectiv mijlocul de transport utilizat si data la care s-a facut expeditia.

Pentru prestarile de servicii de publicitate facturate de SC E. M. SRL sunt aplicabile prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, referitor la art.21 alin.(4) lit.m), care precizeaza:

”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.”

Tinand seama de prevederile legale citate si de documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor cu prestarile de servicii de publicitate, intrucat nu sunt indeplinite cumulativ cele doua conditii, respectiv nu s-a facut dovada ca serviciile au fost efectiv prestate in baza unui contract iar contestatoarea nu a justificat prestarea efectiva a serviciilor.

Sustinerea contestatoarei ca organele de inspectie fiscala au reverificat in mod nelegal perioada 01.07.2006 – 31.12.2007 nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece conform art. 105 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata:

“Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora”.

Astfel, avand in vedere ca prin adresa nr...../23.03.2010, Garda Financiara – Sectia M. a comunicat Activitatii de Inspectie Fiscala ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila facturi fiscale emise de SC B. G. SRL si SC L. C. SRL, acestea fiind suspecte ca nu au la baza operatiuni reale iar

conform procesului verbal de constatare nr./05.11.2009 intocmit de Camera de Conturi M., au fost identificati si alti furnizori care au emis facturi ce cuprindeau operatiuni fictive (SC B. G. SRL, SC B. S. SRL si SC E. SRL) iar o parte din operatiuni s-au desfasurat pe parcursul anului 2007, prin referatul nr..../15.04.2010 a fost solicitata reverificarea perioadei 01.01.2007 – 31.12.2007, fiind emisa decizia de reverificare nr./15.04.2010.

Asa cum rezulta din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, decizia de reverificare a fost comunicata SC X SRL, controlul fiind efectuat pe baza documentelor puse de aceasta la dispozitia organelor de inspectie fiscala, respectiv copii dupa facturile emise de societatile in cauza, fise de cont pentru parteneri, copii dupa documentele de plata, extrase de cont, etc.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a construit un bloc de locuinte, a carui executie a fost finalizata in luna iunie 2009, iar vanzarea apartamentelor a fost facuta in perioada iulie – decembrie 2009.

Organele de inspectie fiscala au solicitat administratorului societatii proiectul tehnic necesar obtinerii autorizatiei de constructie, pentru verificarea consumului de materiale necesar constructiei blocului de locuinte, insa acesta a precizat ca proiectul tehnic de executie cu toate detaliile privitoare la constructie nu a fost intocmit din motive financiare.

Pentru verificarea modului de determinare si inregistrare in evidenta contabila a veniturilor din vanzarea apartamentelor, in baza devizelor de lucrari care le-au fost puse la dispozitie de catre dl. P. F., administratorul SC X SRL, organele de inspectie fiscala au calculat costul de productie a unui metru patrat de suprafata utila, rezultand suma de lei/mp.

La calculul acestui cost s-a avut in vedere pretul de achizitie a terenului si valoarea soldului contului 231.04 "Investitii in curs" fara a fi luata in considerare valoarea manoperei.

Deoarece in pretul de vanzare total al apartamentelor era cuprinsa si valoarea boxelor si a locurilor de parcare situate la subsolul blocului, pentru determinarea exacta a pretului de productie, a fost eliminata din calcul valoarea materialelor utilizate pentru dependintelor sus mentionate. Din compararea pretului de vanzare a apartamentelor cu costul de productie, rezulta ca un numar de .. apartamente au fost vandute la un pret situat sub costul de productie, rezultand o diferenta in suma totala de lei, cu care a fost diminuat profitul impozabil pentru anul 2009.

SC X SRL a demarat doua proiecte de investitii imobiliare constand in ridicarea unui bloc de locuinte situat in B. M., str.T., incepand cu luna iunie

2008 si a unei case in B. M., str.H. S., incepand cu luna august 2008, lucrari executate in regie proprie.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca in contul 231 "Investitii in curs" a fost inregistrata doar contravaloarea materialelor incorporate, fara sa se tina cont si de cheltuielile cu munca vie (salarii si contributi sociale aferente salariilor) pentru activitatile prestate de salariatii proprii la realizarea investitiei.

Din analiza devizelor de lucrari aferente celor doua proiecte rezulta ca, cheltuielile cu manopera se ridica la suma de lei, din care lei pentru blocul de locuinte si lei pentru casa de locuit, fara ca prin acestea sa majoreze valoarea investitiei realizate concomitent cu cresterea veniturilor din productia de imobilizari corporale (cont 722 "venituri din imobilizari").

Executia celor doua proiecte imobiliare s-a desfasurat pe parcursul anilor 2008 si 2009, prin urmare la calculul influentelor rezultate din neincluderea valorii manoperei in veniturile din productia de imobilizari corporale, organele de inspectie fiscala au tinut cont de rezultatele financiare inregistrate de societate in cei doi ani fiscali, precum si de gradul de realizare a investitiilor.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 31.12.2008 societatea a inregistrat in contul 231.04 "Investitii in curs" (bloc locuinte) suma de lei. Avand in vedere ca in devizele de lucrari care au fost puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala necesarul de materiale total este de lei rezulta ca investitia la finele anului 2008 a fost realizata in proportie de ...%. Prin aplicarea acestui procent la manopera totala necesara pentru realizarea investitiei, rezulta ca valoarea veniturilor ce trebuiau inregistrate in contul 722 se ridica la suma de lei, cu care a fost diminuat profitul impozabil aferent anului 2008.

La data de 31.12.2008 societatea a inregistrat in contul 231.05 "Investitii in curs" (casa de locuit) suma de lei. Avand in vedere ca la data de 31.12.2009 valoarea investitiei a fost in suma de lei, rezulta ca investitia la finele anului 2008 este realizata in proportie de ..%. Prin aplicarea acestui procent la total manopera necesara pentru realizarea investitiei , rezulta ca valoarea veniturilor ce trebuiau inregistrate in contul 722 se ridica la suma de lei, cu care a fost diminuat profitul impozabil aferent anului 2008.

Astfel, diferenta ce trebuia inregistrata la venituri in anul 2009 este de lei, din care suma de aferenta blocului de locuinte si suma de lei aferenta casei de locuit.

Avand in vedere cele precizate precum si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, citat in continutul deciziei se retine ca SC X SRL si-a diminuat in mod eronat cu suma de ... lei profitul impozabil aferent anilor 2008 si 2009, din care suma de lei reprezinta venituri din vanzarea apartamentelor, neinregistrate in evidenta contabila iar suma de lei reprezinta contravaloarea manoperei neinclusa in veniturile din productia de imobilizari corporale.

Sustinerea contestatoarei ca organele de inspectie fiscala au calculat pretul de productie/mp pornind de la un deviz estimativ pus la dispozitie de o societate specializata in constructii nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece, asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala, la calculul acestui cost organele de inspectie fiscala au avut in vedere pretul de achizitie al terenului si valoarea soldului contului 231.04 "Investitii in curs".

Nici sustinerea contestatoarei ca nu exista nici un text legal care sa interzica vanzarea unui bun imobil sub pretul de productie nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece conform art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

“(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” iar pretul de vanzare al apartamentelor este mai mic decat costul de productie al acestora, prin urmare activitatea desfasurata de SC X SRL nu se justifica din punct de vedere economic.

Astfel, organele de inspectie fiscala au reincadrat tranzactiile efectuate de societate pentru a reflecta continutul economic al acestora, stabilind ca suma de lei reprezinta venituri din vanzarea apartamentelor, neinregistrate in evidenta contabila.

In ceea ce priveste contravaloarea manoperei pentru executia constructiilor in cauza, chiar administratorul SC X SRL recunoaste in nota explicativa din data de 25.05.2010 ca nu a inregistrat la veniturile din productia de imobilizari si cheltuielile cu munca vie deoarece societatea nu are o persoana desemnata sa urmareasca aceste cheltuieli, iar salariatii lucreaza pe mai multe santiere deodata, fiind rotiti in permanenta in functie de fazele lucrarilor si ca pe viitor aceasta deficienta va fi remediata.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au luat stabilit ca venituri suplimentare valoarea cheltuielile cu manopera neinregistrate in

veniturile din productia de imobilizari, conform devizelor de lucrari puse la dispozitie de administratorul societatii.

Avand in vedere cele precizate, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

2. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr./27.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.05.2010, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta achizitiilor de materiale de constructie, materiale pentru instalatii de incalzire, piese de schimb, combustibil si prestari servicii de publicitate si inscriptionare materiale publicitare din ... de facturi fiscale din care .. emise de SC E. SRL, .. de SC B.S. SRL, .. de SC L. C. SRL, .. de SC B. G. SRL si .. de SC E. M. SRL, care asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior nu indeplinesc conditiile de document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunilor.

Facturile fiscale in speta nu au fost completate cu toate datele corespunzatoare, respectiv nu contin mijlocul de transport utilizat si data la care a avut loc expeditia.

De asemenea, conform bazei de date a AFP B. M., furnizorii in cauza nu au depus deconturi de TVA, declaratii de impozite si taxe si declaratiile informative 394.

Potrivit situatiei privind neconcordanțele dintre declaratiile 394 depuse de catre SC X SRL si societatile cu care aceasta a avut relatii economice in sem. I si II 2008, respectiv SC R. SRL si SC G. SRL, organele de inspectie fiscala au constatat existenta unei diferente in suma de lei cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, intre achizitiile de marfuri declarate de catre SC X SRL in relatia cu SC R. SRL si SC G. SRL si livrarile de marfuri declarate de catre aceste societati furnizoare.

In drept, art. 145 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, precizeaza:

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

a) operațiuni taxabile;”

Luand în considerare prevederile legale citate și cele arătate în conținutul deciziei, se reține că SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei deoarece achizițiile nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile.

Astfel, conform bazei de date a Administrației Finanelor Publice B. M., societățile furnizoare nu au declarat la organele fiscale operațiunile înscrise în documentele fiscale emise și înregistrate în evidența contabilă a SC X SRL.

De asemenea, SC E. SRL are ca obiect principal de activitate „compoziții tipografice și fotogravură” – cod CAEN 2224, în timp ce facturile emise către SC X SRL reprezintă materiale de construcții iar SC L. C. SRL și SC B. G. SRL nu desfășoară activitate la sediul declarat, nu au angajat personal cu contract individual de muncă, iar furnizorii societăților în cauză au declarat că nu au avut relații economice cu acestea.

Mai mult, facturile fiscale nu au fost completate cu toate informațiile prevăzute de art.155 alin.(5), având în vedere că nu conțin datele privind expediția, respectiv mijlocul de transport utilizat și data la care a avut loc expediția.

De asemenea, în perioada mai – iunie 2009, SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de lei din .. facturi fiscale emise de SC L. B. SRL, reprezentând materiale de construcție însă conform bazei de date a AFP B. M., furnizorul a fost înregistrat în scopuri de TVA începând cu data de 01.07.2009.

Art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 prevede:

“(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);”

Art. 155 alin. (5) lit. c) din același act normativ precizează:

“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:
c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;”

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, SC X SRL trebuie sa detina facturi fiscale care sa cuprinda codul de inregistrare fiscala al vanzatorului, care are prefixul "RO", conform Standardului international ISO 3166 – alph 2, asa cum prevede art. 154 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Intrucat potrivit bazei de date a AFP B. M., SC L. B. SRL a devenit platitoare de TVA incepand cu data de 01.07.2009 se retine ca in perioada mai – iunie nu detinea cod de inregistrare fiscala cu prefixul "RO" si nu putea emite facturi cu TVA, astfel ca SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, SC X SRL a vandut .. apartamente la un pret sub costul de productie, rezultand o diferenta in suma totala de lei reprezentand venituri din vanzarea acestora neinregistrate in evidenta contabila, pentru care avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata.

Avand in vedere ca la momentul vanzarii apartamentelor, unele au fost taxate cu cota de 5%, organele de inspectie fiscala au aplicat aceeasi cota si pentru diferenta dintre pretul de vanzare si costul de productie iar pentru celelalte au aplicat cota de 19% la aceasta diferenta, stabilind taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei.

Art. 134 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

"(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei."

Art. 134¹ din Legea nr. 571/2003 precizeaza:

"(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol" iar conform art. 134² ***"(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator."***

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca diferenta in suma de lei, intre costul de productie al apartamentelor si pretul de vanzare al acestora, reprezinta venituri neinregistrate in evidenta contabila pentru care SC X SRL avea obligatia sa colecteze si sa plateasca taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

3. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere in suma totala de lei aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata, calculate prin decizia de impunere nr./27.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

In fapt, asa cum s-a aratat la capetele de cerere solutionate anterior, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru neachitarea la scadenta a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata determinate suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei, respectiv in suma de lei.

In drept, art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.”

Art. 120 alin. (1) si (7) din acelasi act normativ prevede:

“(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata neachitate la scadenta, SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere in suma totala de lei, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in B. M., bd. I., nr. ...

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul M. in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV