



DECIZIA nr. 540/2011/17.07.2012
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. ... S.R.L din,
înregistrată sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L din, asupra contestației înregistrate sub nr. ..., formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., emisă de organe de specialitate ale D.G.F.P. ... - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., comunicate petentei la data de 29.09.2011, prin ridicarea sub semnătură a actului de control.

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

Suma contestată este de ... **lei**, compusă din:

- ... **lei** reprezentând impozit pe profit;
- ... **lei** reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ... **lei** reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... **lei** reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... **lei** reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ..., completată cu adresele înregistrate la D.G.F.P. - ... sub nr. ... și nr. ..., petenta solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., invocând următoarele:

Referitor la Cap. V din RIF societatea menționează că, pe parcursul desfășurării inspecției fiscale nu a fost informat asupra deficiențelor stabilite, reprezentantului societății i s-a solicitat numai actele societății și completarea unei note explicative, fără a se aduce la cunoștință eventualele deficiențe constatate.

Administratorul societății nu a fost înștiințat direct pentru participarea la discuția finală. A fost înștiințată contabilă societății, cu care societatea are un contract de prestări servicii pentru efectuare serviciilor de contabilitate, aceasta nefiind reprezentant legal al societății. Inspectorii fiscali au avut la cunoștință faptul că administratorul era plecat din țară în perioada 18-31 august 2011, acest lucru fiind adus la cunoștință de către contabilă societății.

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2007 pct. 1)

Investițiile au fost efectuate pentru amenajarea spațiului de muncă în vederea desfășurării activității în condiții optime.

În timpul desfășurării activității firmei la sediul acesteia, au rezultat degradări ale spațiului pus la dispoziție de către comodant. Având în vedere că prin contractul de comodat se stipulează că comodatarul răspunde de restituirea bunului în starea în care l-a primit, s-au efectuat lucrări de reparații în spațiile puse la dispoziție de către Comodant, astfel că la restituirea lui acesta să fie în starea în care acesta l-a primit. Lucrările invocate nu reprezintă investiție în imobilul în care firma are sediul și își desfășoară activitatea, sunt reparații cu caracter de a preda în bune condiții spațiul pus la dispoziție la încetarea Contractului de comodat.

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2007 pct. 2)

Investiția privește direct activitatea desfășurată pe teren (în condiții de vreme și timp nefavorabil în timpul anului) de către administratori și angajați.

Prin achiziționarea unor bunuri se urmărește realizarea de venituri, chiar dacă acestea nu reprezintă venituri directe, acesta poate să fie și evitarea unor cheltuieli suplimentare. În acest sens s-a achiziționat o mașină de spălat, având în vedere că prin activitatea desfășurată se realizează deplasări repetate pe teren în condiții meteorologice nefavorabile

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2007 pct. 3)

Deplasarea cu avionul s-a realizat în Germania pentru un schimb de experiență în domeniul fabricării pompelor de apă cu firma

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2007 pct. 4)

Obiectul contractelor nr. 1,2,3/2007 cu firma SC ... SRL este conform obiectului din contractele încheiate între cele două firme. Având în vedere că factura nu a fost redactată de către administrator, s-au trecut eronat explicațiile la serviciile prestate, ceea ce nu înseamnă că aceste contracte nu au fost onorate sau prestate.

În luna august 2007 firma ... SRL nu a evidențiat pe cheltuieli contravaloarea nici unui serviciu, așa cum reiese și din Registrul jurnal pe luna august 2007.

Facturile care se invocă în raportul de inspecție fiscală sunt înregistrate în luna septembrie 2007, așa cum reiese și din registrul jurnal pe

luna septembrie 2007.

Lucrările efectuate sunt conform contractului nr. 381/2007.

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2008 pct. 2)

În explicațiile serviciului efectuat din factură nu a fost trecută denumirea completă a obiectului contractului încheiat între cele două părți, a fost trecută sumar explicația și numărul contractului, ceea ce nu înseamnă că acest contract nu a fost onorat sau prestat.

Contractele de servicii încheiate cu SC ... SRL invocate, dintr-o greșeală de redactare au fost înregistrate la SC ... SRL datate greșit, care ulterior au fost corectate, la contestație se anexează copiile acestora. Din greșeală au fost prezentate contractele de prestări servicii datate greșit, se anexează copiile contractelor pe baza la care au fost efectuate serviciile. Societatea menționează că aceste servicii au fost refacturate la Beneficiarii finali ai lucrărilor, conform facturilor specificate în RIF. Referitor la serviciile prestate, chiar dacă firma ... are domeniul principal de activitate *Alte lucrări de construcții*, acesta are în domeniile de activitate, ca și activitate secundară și activități de arhitectură, inginerie și servicii de consultanță legate de acestea. Lucrările conform contractelor au fost executate și recepționate conform proceselor verbale de recepție și prestate prin administratorii acestuia.

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2008 pct. 3)

Obiectul contractelor nr. 1/2009 cu firma SC ... SRL este conform obiectului contractului încheiat între cele două firme. Având în vedere că factura nu a fost redactată de către administrator, s-a trecut eronat explicația la serviciile prestate, ceea ce nu înseamnă că acest contract nu a fost onorat sau prestat.

Petenta afirmă că lucrările pentru care s-a încheiat contractul nr. 1/2008 între SC ... SRL și SC ... SRL sunt următoarele:

"a) proiect tehnic Rețea de canalizare și Stație de epurare ...;

- cu firma SC ... SRL s-a încheiat un contract pentru Proiect tehnic extindere și reabilitare rețea de apă și canal ...;

Lucrările subcontractate executate, constau efectiv din proiect tehnic pentru realizarea rețelei de apă, canal și stație epurare în ..., deci lucrarea face parte din obiectul contractului nr. 1/2008.

b) Proiect tehnic Extindere și reabilitare rețele de apă și canal loc. ..., jud.

- cu firma ... SRL s-a încheiat un contract pentru Proiect tehnic Extindere și reabilitare rețele de apă și canal loc. ..., jud.

Lucrările subcontractate executate, constau efectiv din proiect tehnic pentru realizarea rețelei de apă, canal și stație epurare în ..., deci lucrarea face parte din obiectul contractului 1/2008.

c) Studiu fezabilitate extindere apă și canal menajer loc. ...

- cu Primăria ... s-a încheiat contract pentru realizarea unui Studiu de fezabilitate privind extinderea rețelei de apă și canalizare menajeră loc. ...

Lucrările subcontractate executate, constau efectiv din Studiu de fezabilitate pentru realizarea extinderii rețelei de apă și canal în ..., deci lucrarea face parte din obiectul contractului nr. 1/2008.

d) Proiect tehnic reabilitare rețea apă-canal loc. ..., jud.

Cu firma ... SRL s-a încheiat un contract pentru realizarea proiectului tehnic privind extinderea rețelei de apă și canalizare menajeră loc.

Lucrările subcontractate executate, constau efectiv din proiect tehnic pentru extinderea rețelei de apă și canalizare menajeră loc. ..., deci lucrarea face parte din obiectul contractului nr. 1/2008

Lucrările sunt conform contractului nr. 1/2008, anexat la contestație."

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2009 pct. 1)

Cele două operațiuni înregistrate pe contul 628 au fost înregistrate pe baza unui contract de servicii care nu s-a finalizat și înregistrările au fost stornate ulterior (luna februarie și mai).

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2009 pct. 4)

În explicațiile serviciului efectuat din factură nu a fost trecută denumirea completă a obiectului contractului încheiat între cele două părți, a fost trecută sumar explicația și numărul contractului, ceea ce nu înseamnă că acest contract nu a fost onorat sau prestat.

Referitor la serviciile efectuate de SC ... SRL Serviciile pentru Proiect tehnologic stație de epurare comuna ... în valoare de ... lei, menționează că a fost refacturat beneficiarului final a lucrării, în acest sens anexând factura nr.

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2009 pct. 5)

Cu privire la valoarea facturată, pentru lucrările efectuate de către SC ... SRL, există contract cu act adițional și proces verbal de recepție,.

Referitor la serviciile efectuate de SC ... SRL precizează că, potrivit facturii nr. 7/2009 în valoare de ... lei, lucrările menționate în contract au fost efectuate, după cum reiese din contractul de servicii și procesele verbale de predare primire, inclusiv valoarea de ... lei, invocată în RIF, valoare care face parte din lucrarea efectuată către Primăria ..., privind studii de teren.

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2010 pct. 3)

Sumele au fost defalcate pe baza negocierii directe între firme.

Referitor la serviciile efectuate de SC ... SRL privind documentații pentru avize pentru extindere retea canal mun. ... I în valoare de ... lei, aferent Proiectului tehnic pentru extindere retea canal mun. ..., se precizează că valoarea serviciilor a fost negociată aceasta nefiind defalcată în contractul către beneficiarul final al lucrării. Documentațiile de avize nu reprezintă o valoare fixă dintr-un proiect, valoarea acestora s-a stabilit în funcție de complexitatea documentațiilor care trebuiesc elaborate pentru fiecare proiect în parte. În urma negocierilor s-a stabilit valoarea contractului, iar serviciile efectuate au fost executate și recepționate, conform Procesului verbal de recepție.

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2010 pct. 4)

Se precizează că toate serviciile facturate de către SC ... SRL au fost refacturate către beneficiarii finali conform înregistrărilor contabile.

Factura cu nr. 100/2010 emisă de societatea menționată a fost înregistrată ulterior în martie 2010.

Pct. c) Serviciile pentru Studiu de fezabilitate canal menajer

comuna ... în valoare de ... lei și Studiu de fezabilitate canalizare menajeră în localitățile ... și ... în valoare de ... lei, au fost refacturate beneficiarilor finali ai lucrărilor. În acest sens se anexează facturile nr. ... și nr.

Pct. d) Serviciile pentru Proiect stație de epurare comuna ..., Proiect stație de epurare comuna ..., Proiect extindere stație rețea de canalizare comuna ... în valoare totală de ... lei, au fost refacturate beneficiarilor finali ai lucrărilor. În acest sens se anexează facturile nr. 1115788/2010, nr. 1115783/2010 și nr. 1115777/2010. Lucrările efectuate reprezintă o parte din serviciile efectuate de către SC ... SRL spre beneficiarii lucrărilor în cauză. Chiar dacă nu este menționat explicit în contractul încheiat cu beneficiarul realizarea de stații de epurare, proiectele pentru aceste lucrări fac parte din documentația aferentă sistemului de canalizare a unei localități.

Referitor la constatările fiscale aferente anului 2010 pct. 5)

Factura nr. 1115795/25.12.2010 emisă de SC ... SRL către SC ... SRL, a fost înregistrată ulterior în luna iunie 2011.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. ... - Activitatea de Inspecție Fiscală la **S.C. ... S.R.L. ...**, ce a avut ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale în scopul verificării impozitului pe profit aferent perioadei 01.01.2007 - 31.12.2010 și a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01.2006 - 31.12.2010, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care s-au reținut următoarele:

1) Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2007 pct. 1) și 2008 pct. 1, respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 3)

În cursul anilor fiscali 2007 și 2008, SC ... SRL a evidențiat pe cheltuieli de exploatare, materiale și servicii achiziționate în valoare totală de ... lei, din care în anul fiscal 2007 în suma de ... lei, iar în anul fiscal 2008 în suma de ... lei, aferent imobilului situat în Tg-Mureș, ..., ce face obiectul contractului de comodat încheiat în data de 01.02.2006, cu persoana fizică

Obiectul contractului îl constituie „*utilizarea a 50% din suprafața utilă a imobilului, pe care SC ... SRL se obligă să îl folosească potrivit scopului, adică birou și sediu social al firmei*”. La art. 4 din contract se precizează că, „*Împrumutul se acordă pe o durată de 5 ani, cu începere de la data semnării contractului*”.

La control s-a constatat că au fost efectuate o serie de achiziții de bunuri și servicii destinate realizării unor lucrări încorporate în bunul ce face obiectul contractului de comodat, achiziții ce reprezintă în fapt lucrări de investiții destinate modernizării și îmbunătățirii parametrelor tehnice inițiale și a sporirii gradului de performanță, de utilitate, a bunurilor respective, care au condus în mod direct la majorarea valorii bunurilor împrumutate, fiind creat, implicit, un avantaj proprietarului.

Drept urmare, în temeiul prevederilor Codului civil (art. 946, 1182, 1447, 1560, 1561, 1564, 1569, 1574 și 1575), coroborate cu prevederile art. 21

alin. (3) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, și având în vedere că aceste imobile nu aparțin societății, ci fac obiectul unui contract de comodat, organele de inspecție au reținut că întrucât lucrările în cauză nu reprezintă lucrări de întreținere și funcționare, ci sunt lucrări de investiții, cheltuielile în sumă de ... lei - din care suma de ... lei înregistrată în anul 2007, respectiv suma de ... lei, înregistrată în anul 2008 - nu cad în sarcina comodatarului S.C. ... S.R.L. și ca atare acestea sunt nedeductibile la comodat.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum total de ... lei, din care ... lei pentru anul 2007 (aferent căruia s-au stabilit majorări de întârziere în cuantum de ... lei și penalități de întârziere de ... lei), respectiv ... lei pentru anul 2008 (aferent căruia s-au stabilit majorări de întârziere în cuantum de ... lei și penalități de întârziere de ... lei), cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, organele de control au reținut că, în anii 2007 și 2008, S.C. ... S.R.L. a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă totală de ... lei, aferentă achizițiilor de bunuri și servicii destinate realizării unor lucrări la bunuri luate în comodat de la persoana fizică

În consecință, la control s-a reținut că, întrucât beneficiarul acestor achiziții sunt terțe persoane (fizice) și nu S.C. ... S.R.L., sunt aplicabile prevederile art. 128 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (pentru bunuri) și ale art. 129 alin. (4) lit. b) din același act normativ (pentru prestări servicii), motiv pentru care, organele de control au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

2) Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2007 pct. 2, respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 1)

În luna iunie 2007, societatea a achiziționat și a înregistrat pe cheltuieli, obiecte de inventar constând în mașina de spălat (factura nr. 435797/29.06.2007) în valoare de ... lei și TVA dedusă în suma de ... lei.

Din documentele prezentate la control, organele de inspecție fiscală au reținut că societatea nu a utilizat bunul respectiv în scopul realizării de venituri impozabile, ca urmare în baza prevederilor art. 19 alin. (1) și ale art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, baza impozabilă aferentă trim. II 2007 a fost reîntregită cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au

stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, prin deducerea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, aferentă unor bunuri care nu au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile, au fost încălcate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care, nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în suma de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

3) Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2007 pct. 3, respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2)

În luna iulie 2007, societatea a achiziționat și a înregistrat pe cheltuieli contravaloarea unui bilet de avion în valoare de ... lei (factura nr. 423/05.07.2007) și a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei.

Din documentele prezentate la control, organele de inspecție fiscală au reținut că societatea nu a efectuat cheltuielile respective în scopul realizării de venituri, respectiv nu au fost prezentate ordine de deplasare și documente justificative din care să rezulte că deplasarea a fost realizată în scopul obținerii de venituri. Ca urmare, în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) și ale art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, baza impozabilă aferentă trim. III 2007 a fost reintregită cu suma de ... lei.

Pentru deficiența redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, prin deducerea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, aferentă unor servicii care nu au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile, au fost încălcate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care, nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în suma de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

4) Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2007 pct. 4), aferente anului 2008 pct. 2), 3), aferente anului 2009 pct. 4), 5), aferente anului 2010 pct. 3), 4), respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 4)

În perioada august 2007 - decembrie 2010, SC ... SRL a evidențiat pe cheltuieli contravaloarea unor prestări de servicii facturate de diferite societăți (SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL), în valoare totală de ... lei, respectiv a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei.

Întrucât societatea nu a justificat realitatea prestărilor de servicii și nici necesitatea efectuării acestor servicii în interesul societății, în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1), respectiv ale art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 48 Titlul I din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală, au considerat suma de ... lei, ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, s-a concluzionat că, fiind vorba de facturi ce vizează operațiuni a căror necesitate și realitate nu a putut fi dovedită, societatea nu se regăsește în situația unor achiziții de servicii destinate operațiunilor taxabile care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile respective, nefiind îndeplinite condițiile legale stipulate în acest sens de art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În baza acestor considerente organele de control nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, înscrisă în facturile de prestări servicii emise de societățile sus menționate, în cuantum total de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

5) Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la

Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2009 pct. 1, respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 5)

În luna ianuarie 2009, SC ... SRL a înregistrat pe cheltuieli, prin contul 628, servicii facturate de SC ... SRL în valoare de ... lei, aferent carora a dedus TVA în suma de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a prezentat factura în baza căreia a evidențiat în contabilitate serviciile respective, înregistrarea mai sus menționată fiind stornată în luna februarie 2009.

De asemenea, în luna februarie 2009 societatea a înregistrat prin contul 628, servicii în valoare de ... lei, aferent carora a dedus TVA în suma de ... lei, fără document justificativ, înregistrare care a fost stornată în luna mai 2009.

Ca urmare, organele de control au reținut că societatea a încălcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care, aferent trim. I 2009, au majorat baza impozabilă cu suma de ... lei, stabilind în sarcina societății majorări de întârziere pentru neplata la termen a impozitului pe profit în cuantum de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au considerat că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, întrucât societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată fără a avea la bază documente justificative, organele de control au reținut că societatea a încălcat prevederile art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care, aferent perioadei 25.02.2009 – 25.06.2009, au stabilit în sarcina SC ... SRL majorări de întârziere pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

6) Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2009 pct. 2, respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 6)

În luna martie 2009, societatea a înregistrat pe cheltuieli - cont 628 - servicii în valoare de ... lei în care, în registrul jurnal prezentat este menționată factura nr. 2/31.03.2009 emisă de SC ... SRL.

Organele de control au reținut că societatea nu a prezentat factura pentru serviciile evidențiate, de asemenea, potrivit declarației 394 depuse pentru sem. I 2009, SC ... SRL nu a declarat suma de ... lei.

Întrucât societatea nu a prezentat documentul în baza căruia a fost înregistrată pe cheltuieli suma respectivă, în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au majorat baza impozabilă aferentă trim. I 2009 cu suma de ... lei.

Pentru deficiența redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiențele redade anterior au influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, s-a reținut că societatea a dedus TVA în sumă de 875, lei fără a prezenta la control documentul care a stat la baza înregistrării în contabilitate a sumei respective, motiv pentru care, în baza prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

7) Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2009 pct. 3) și aferente anului 2010 pct. 1), respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 7) și 8)

În luna august 2009, respectiv în lunile ianuarie și iunie 2010, societatea a înregistrat achiziții de servicii în valoare totală de ... lei, în baza a 3 facturi emise de SC ... SRL, cu domiciliul fiscal în Tg-Mures, ..., societate care, potrivit Ordinului ANAF nr. 1167/2009, a fost declarată inactivă.

Întrucât, suma de ... lei, a fost înregistrată pe cheltuieli de exploatare, fiindu-i aplicat un regim de deductibilitate fiscală, având drept consecință diminuarea în perioada respectivă a bazei impozabile și, implicit, a impozitului pe profit aferent, în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale art. 11 alin. (1²) din același act normativ, coroborate cu prevederile art. 3 alin. (1) și (2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/21.07.2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, organele de inspecție fiscală au considerat suma respectivă nedeductibilă din punct de vedere fiscal.

În condițiile date, în timpul controlului organele de control au procedat la majorarea profitului impozabil aferent anilor 2009 și 2010 cu suma respectivă, stabilind un impozit pe profit suplimentar în suma totală de ... lei, din care ... lei aferentă anului 2009 și accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, respectiv suma de ... lei aferentă anului 2010 și accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au considerat că,

deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere prevederile art. 3 alin. (1) și (2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/21.07.2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, ale art. 4 alin. (1) din ordinul sus-menționat, coroborate cu prevederile art. 11 alin. (1²) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au considerat că nu sunt îndeplinite condițiile de exercitare a dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, prevăzute la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care, la control s-a stabilit suplimentar și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

8) Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2010 pct. 2)

Potrivit registrului jurnal aferent lunii ianuarie 2010, SC ... SRL, a evidențiat cheltuieli cu serviciile executate de terti în sumă de ... lei. Din documentul pe baza caruia a fost înregistrată operațiunea respectiv factura nr. 09173310/19.01.2010, rezulta că valoarea serviciilor este de ... lei, rezultând faptul că societatea a evidențiat nejustificat cheltuieli în valoare de ... lei (... lei - ... lei).

Prin deducerea la calculul profitului impozabil a sumei de ... lei, societatea a încălcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

9) Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2010 pct. 5), respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 9)

SC ... SRL a emis și nu a înregistrat în contabilitate factura nr. 1115795/25.12.2010 emisă către SC ... SRL, în valoare de ... lei și TVA aferentă în suma de ... lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au reîntregit baza impozabilă aferentă trim. IV 2010 cu suma de ... lei, în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au

stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au reținut că deficiența redată anterior are influența și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, prin neînregistrarea în evidența contabilă a facturii emise către SC ... SRL, societatea nu a colectat taxa aferentă facturii emise în luna decembrie 2010.

Ca urmare a celor menționate mai sus, în timpul controlului, în conformitate cu art. 137 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au stabilit taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată aferentă, în cuantum de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

10) Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 10)

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat cu întârziere, respectiv în luna decembrie 2009, factura nr. 6338249 emisă în data de 19.06.2009, către ..., în valoare de ... lei și TVA aferentă colectată în suma de ... lei.

Pentru înregistrarea cu întârziere a facturii anterior menționate organele de inspecție fiscală au calculat, în baza prevederilor art. 137 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată colectată cu întârziere în cuantum de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1) În contestație petenta susține că, pe parcursul desfășurării inspecției fiscale administratorul societății nu a fost informat asupra deficiențelor stabilite, fiindu-i solicitate numai actele societății și completarea unei note explicative, fără a se aduce la cunoștință eventualele deficiențe constatate.

De asemenea, în contestație se precizează că administratorul societății nu a fost înștiințat direct pentru participarea la discuția finală. A fost înștiințată contabilă societății, cu care societatea are un contract de prestări servicii pentru efectuare serviciilor de contabilitate, aceasta nefiind

reprezentant legal al societății, iar inspectorii fiscali au avut la cunoștință faptul că administratorul era plecat din țară în perioada 18-31 august 2011, acest lucru fiind adus la cunoștință de către contabilă societății.

Față de susținerile petentei se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ..., înregistrat la D.G.F.P. - ... sub nr. ..., potrivit cărora contribuabilului i-au fost transmise trei înștiințări cu privire la discuția finală, două fiind predate contabilei societății iar una a fost transmisă prin poștă cu confirmare de primire. În cazul celei transmise prin poștă se reține că data stabilită pentru discuția finală a fost 26.08.2011, iar potrivit confirmării de primire aceasta a fost primită în data de 22.08.2011. Având în vedere faptul că societatea nu a formulat nici o solicitare cu privire la stabilirea unei alte date pentru discuția finală și nici nu s-a prezentat la nici una din cele trei date stabilite susținerile petentei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

2) Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2007 pct. 1) și 2008 pct. 1), respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 3)

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în cursul anilor fiscali 2007 și 2008, SC ... SRL a evidențiat pe cheltuieli de exploatare, materiale și servicii în valoare totală de ... lei, din care în anul fiscal 2007 suma de ... lei, iar în anul fiscal 2008 suma de ... lei, aferent imobilului situat în Tg-Mures, ..., în baza contractului de comodat încheiat în data de 01.02.2006, cu persoana fizică Obiectul contractului îl constituie „*utilizarea a 50% din suprafața utilă a imobilului, pe care SC ... SRL se obligă să îl folosească potrivit scopului, adică birou și sediu social al firmei*”.

La art. 4 din contract se precizează că, „*Imprumutul se acordă pe o durată de 5 ani, cu începere de la data semnării contractului*”.

Din analiza documentelor prezentate de societate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- societatea a efectuat o serie de achiziții de bunuri și servicii destinate realizării unor lucrări încorporate în bunul ce face obiectul contractului de comodat (situația detaliată a acestora fiind prezentată în Anexa nr. 1 la raportul de inspecție fiscală);

- materialele și serviciile achiziționate au fost înregistrate pe cheltuieli de exploatare, însă, organele de control au reținut că acestea reprezintă în fapt lucrări de investiții;

- potrivit precizărilor din contract „*...comodatarul are dreptul de a încasa contravaloarea cheltuielilor extraordinare, necesare și urgente făcute pentru conservarea imobilului, în cazul în care nu sunt considerate drept investiții ale societății*”. De asemenea, în contract se precizează că, „*Comodatarul se obligă:*

- *sa conserve imobilul imprumutat;*

- *sa folosească partea pusă la dispoziție din imobil potrivit destinației stabilite prin prezentul contract;*

- *sa restituie la data încheierii contractului bunul imprumutat în*

conditii corespunzatoare;

- *poate aduce imbunatatiri starii actuale prin investitii daca considera ca acest lucru este necesar bunei desfasurari a activitatii.*”

Organele de control au mai reținut următoarele:

- cheltuielile in cauza, localizate la bunul ce face obiectul contractului de comodat, nu reprezinta cheltuieli destinate conservarii bunului respectiv – potrivit art. 1564 din Codul civil in sarcina comodatului intra conservarea lucrului imprumutat, acele cheltuieli vizand lucrari de amploare concretizate in investitii destinate modernizarii precum si imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si a sporirii gradului de performanta, de utilitate, a bunurilor respective, care au condus in mod direct la majorarea valorii bunurilor imprumutate, fiind creat, implicit, un avantaj proprietarului (la restituirea bunului cheltuielile respective nu sunt recuperabile de comodatar – art. 1569 Codul Civil).

- întrucat comodatul este un contract cu titlu gratuit, rezulta ca nu sunt indeplinite conditiile prevazute de art. 946 din Codul civil, potrivit carora „*Contractul gratuit sau de binefacere este acela in care una din parti voieste a procura, fara echivalent, un avantaj celeilalte*” – ori, in cazul contractului de comodat, in virtutea textului de lege amintit, comodantul trebuie sa creeze un avantaj comodatului si nu invers.

- în contractul de comodat, la art. 6 se stipuleaza ca, comodatul are dreptul de a încasa contravaloarea cheltuielilor extraordinare, necesare si urgente facute pentru conservarea imobilului;

- în materie de comodat, datoria comodatului (legala) de a se ingriji de lucrurile imprumutate ca un bun proprietar implica obligatia acestuia de a intretine bunurile respective pe perioada contractului in stare de intrebuintare, asa cum au fost primite – rezulta de aici ca obligatia comodatului se refera la lucrari de intretinere, și nicidecum, nu sunt vizate operatiuni de amploare cum sunt investitiile, reparatiile capitale, modernizarile, transformarile (ce duc la o crestere de valoare a bunurilor), operatiuni ce se afla in sarcina proprietarului (comodantului).

În baza celor expuse, organele de control au reținut că în speta au fost efectuate cheltuieli ce vizeaza bunuri împrumutate in baza unui contract de comodat – concretizate in fapt in lucrari de investitii -, ce nu pot fi considerate drept cheltuieli cu intretinerea si functionarea bunului respectiv pentru a fi deductibile fiscal la comodatar, drept urmare, în temeiul prevederilor Codului civil, organele de control au concluzionat că întrucât cheltuielile în sumă totală de ... lei (... lei în anul 2007 + ... lei în anul 2008) nu reprezintă cheltuieli cu funcționarea și întreținerea bunurilor ce fac obiectul contractului de comodat, ci sunt lucrări de investiții, aceste cheltuieli nu cad în sarcina comodatului S.C. ... S.R.L. și în consecință nu se încadrează în textul de lege prevăzut de art. 19 din Codul fiscal.

Ca atare, organele de inspecție fiscală au stabilit că în mod eronat petenta a inclus în categoria cheltuielilor de exploatare suma totală de ... lei, fiind diminuat astfel profitul impozabil aferent anilor 2007, 2008.

Având în vedere cele reținute anterior, în sarcina S.C. ... S.R.L., organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art. 21 alin. (3) lit. m) din

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, au stabilit la control un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei, din care ... lei pentru anul 2007 (aferent căruia s-au stabilit majorări de întârziere în cuantum de ... lei și penalități de întârziere de ... lei), respectiv ... lei pentru anul 2008 (aferent căruia s-au stabilit majorări de întârziere în cuantum de ... lei și penalități de întârziere de ... lei), cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, organele de control au reținut că, în anii 2007 și 2008, S.C. ... S.R.L. a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă totală de ... lei, aferentă achizițiilor de bunuri și servicii destinate realizării unor lucrări la bunuri luate în comodat de la persoana fizică

În consecință, la control s-a reținut că întrucât beneficiarul acestor achiziții sunt terțe persoane (fizice) și nu S.C. ... S.R.L., sunt aplicabile prevederile art. 128 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (pentru bunuri) și ale art. 129 alin. (4) lit. b) din același act normativ (pentru prestări servicii), motiv pentru care, organele de control au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

În contestație petenta susține că, în timpul desfășurării activității firmei la sediul acesteia, s-au constatat degradări ale spațiului pus la dispoziție de către comodant, iar datorită faptului că prin contractul de comodat se stipulează că comodatarul răspunde de restituirea bunului în starea în care l-a primit, s-au efectuat lucrări de reparații în spațiile puse la dispoziție de către Comodant, astfel că la restituirea lui acesta să fie în starea în care acesta l-a primit. Lucrările invocate nu reprezintă investiție în imobilul în care firma are sediul și își desfășoară activitatea, sunt reparații cu caracter de a preda în bune condiții spațiul pus la dispoziție la încetarea Contractului de comodat.

Din constatările redade în cuprinsul actului de control reiese că, organele de control au analizat cu ocazia inspecției fiscale cheltuielile aferente lucrărilor efectuate de societate asupra imobilelor în cauză (luate în folosință în baza Contractului de comodat din data de 01.02.2006) și prin prisma prevederilor Codului civil, constatând că acestea ar fi nedeductibile datorită faptului că imobilul a făcut obiectul unor contracte de comodat.

Astfel, organele de inspecție fiscală au motivat că, cheltuielile respective (cheltuielile aferente lucrărilor efectuate de societate asupra imobilelor luate în folosință în baza Contractului de comodat din data de 01.02.2006), nu vizează eventuale uzuri și deteriorări determinate de folosirea acestuia de către comodatar, acestea fiind concretizate în lucrări de investiții, comodatarul neavând dreptul de a cere restituirea acestor cheltuieli, motiv pentru care la control s-a concluzionat că aceste cheltuieli nu pot afecta baza impozabilă la calculul impozitului pe profit.

Astfel, invocând prevederile art. 21 alin. (3) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate sumei de ... lei, reprezentând contravaloarea lucrărilor efectuate la imobilul utilizat în baza contractului de comodat.

În drept, art. 21 alin. (3) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal stipulează următoarele:

“(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

...

m) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosită și în scop personal, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop;”

Prevederile legale anterior citate, stipulează că, au deductibilitate limitată cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosită și în scop personal, respectiv aceste cheltuieli sunt deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei se reține că societatea a achiziționat o serie de bunuri și servicii, destinate bunului ce face obiectul contractului de comodat, și înregistrate de societate pe cheltuieli de exploatare.

În contestație petenta susține că investițiile au fost efectuate pentru amenajarea spațiului de muncă în vederea desfășurării activității în condiții optime, întrucât în timpul desfășurării activității firmei au rezultat degradări ale spațiului respectiv

Față de susținerile petentei se reține că, după cum au precizat organele de inspecție fiscală în actele atacate

La control, s-a considerat că aceste bunuri și servicii au fost concretizate în lucrări de investiții destinate modernizării imobilului respectiv, care au condus în mod direct la majorarea valorii bunurilor împrumutate.

Întrucât, organele de inspecție fiscală au considerat că aceste achiziții de bunuri și servicii au fost concretizate în fapt în lucrări de investiții, însă au reținut că aceste cheltuieli sunt nedeductibile în baza prevederilor art. 21 alin. (3) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, anterior citat, articol de lege ce stipulează deductibilitatea limitată a cheltuielilor de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, în soluționarea contestației se reține că, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea constatărilor organelor de control, temeiul legal invocat nefiind aplicabil în situația în care lucrările respective ar fi lucrări de investiții.

Așadar, raportat și la dispozițiile art. 213 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că:

“(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”

organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii obligațiilor suplimentare în sarcina

petentei, întrucât prevederile legale invocate de petentă se referă la deductibilitatea limitată a cheltuielilor de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice și nu se referă la recuperarea din punct de vedere fiscal a contravalorii lucrărilor de investiții (or în raportul de inspecție fiscală întocmit, până la invocarea prevederilor art. 21 alin. (3) lit. m) din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au considerat lucrările efectuate de societate la imobilul utilizat în baza contractului de comodat ca fiind în fapt lucrări de investiții și nu cheltuieli de funcționare, întreținere și reparație).

Totodată, în contestație petenta invocă faptul că investițiile au fost efectuate pentru amenajarea spațiului de muncă în vederea desfășurării activității în condiții optime.

Față de această susținere se reține că, din constatările redată în actele atacate, organele de control nu au analizat dacă bunurile respective sunt destinate realizării de venituri impozabile.

Ținând cont de cele menționate anterior, în speță, se impune reanalizarea stării de fapt fiscale, respectiv reverificarea îndeplinirii condițiilor de deductibilitate a cheltuielilor în sumă totală de ... lei, având în vedere prevederile legale aplicabile în cauză și argumentele aduse de petenta în susținerea contestației.

Prin urmare, în speță sunt incidente prevederile art. 216 *"Soluții asupra contestației"* alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căreia: *"Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare"* coroborate cu dispozițiile pct. 11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, care stipulează: *"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare."*

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

Ca urmare se va proceda la desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale stabilite de inspecția fiscală în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei, respectiv taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, urmând ca, în conformitate cu dispozițiile art. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, respectiv ale pct. 11.6 și pct. 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea

titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat, să procedeze la o nouă verificare vizând aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis prezenta, acțiune în care să reanalizeze operațiunile efectuate de petentă în funcție de situația de fapt ce va fi constatată, având în vedere prevederile legale aplicabile speței, de cele reținute în prezenta decizie, de argumentele petentei aduse în susținerea contestației cât și toate documentele relevante în vederea clarificării stării de fapt fiscale.

Întrucât, stabilirea majorărilor de întârziere/dobânzilor și a penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar Decizia de impunere nr. ..., urmează a fi desființată parțial în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, se desființează parțial Decizia de impunere nr. ..., și pentru majorările de întârziere/dobânzile în cuantum de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei, aferente impozitului pe profit, respectiv majorările de întârziere/dobânzile în cuantum de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată.

3) Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2007 pct. 2, respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 1)

În fapt, în luna iunie 2007, societatea a achiziționat și a înregistrat pe cheltuieli, obiecte de inventar constând în mașina de spălat (factura nr. 435797/29.06.2007) în valoare de ... lei, respectiv a dedus TVA în suma de ... lei.

Din documentele prezentate la control, organele de inspecție fiscală au reținut că societatea nu a utilizat bunul respectiv în scopul realizării de venituri impozabile, ca urmare în baza prevederilor art. 19 alin. (1) și ale art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, baza impozabilă aferentă trim. II 2007 a fost reintregită cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, prin deducerea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, aferentă unor bunuri care nu au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile, au fost încălcate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care, organele de control nu au acordat drept de

deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

În drept, referitor la impozitul pe profit, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. [...]"

La art. 21 alin. (1) din același act normativ, se prevede:

"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".

Prin urmare, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile privind bunurile care nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, prevede:

"art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

...

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

a) operațiuni taxabile".

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora *"în folosul operațiunilor sale taxabile"*. Cu alte cuvinte, orice persoană înregistrată ca platitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv preștarilor de servicii care i-au fost prestate de către persoane impozabile, cu condiția de a justifica că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, în temeiul prevederilor legale menționate mai sus, se reține că, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este necesar ca suma datorată sau achitată să fie aferentă unor bunuri care au fost livrate sau servicii care au fost ori urmează să fie prestate în beneficiul agentului economic care solicită acest drept, ori în cauza supusă prezentei analize, nu rezultă ca bunul pentru care unitatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, ar fi fost utilizat în folosul operațiunilor taxabile.

În susținerea contestației, petenta susține că investiția privește direct activitatea desfășurată pe teren (în condiții de vreme și timp nefavorabil în timpul anului) de către administratori și angajați.

De asemenea, susține că prin achiziționarea unor bunuri se urmărește realizarea de venituri, chiar dacă acestea nu reprezintă venituri directe, acesta poate să fie și evitarea unor cheltuieli suplimentare. În acest sens s-a achiziționat o mașină de spălat, având în vedere că prin activitatea desfășurată se realizează deplasări repetate pe teren în condiții meteorologice nefavorabile.

În ceea ce privește susținerile petentei, organele de inspecție fiscală, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ... înregistrat la D.G.F.P. ... sub nr. ..., precizează că petenta are angajată doar o secretară (cu două ore), iar în perioada supusă verificării societatea nu a înregistrat achiziții de detergenți, concluzionând astfel că, din documentele prezentate nu rezultă că mașina de spălat achiziționată a fost utilizată de către societate în activitatea desfășurată de societate.

În contextul considerentelor anterior prezentate și având în vedere că petenta nu prezintă în susținerea contestației documente prin care să justifice efectuarea cheltuielilor în cauză în scopul realizării de venituri, respectiv să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că, în mod corect organele de control au constatat că sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile aferente unor bunuri care nu au legătură cu activitatea desfășurată de societate, prin urmare **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

Întrucât petenta nu face dovada cu documente justificative că bunurile achiziționate sunt destinate în folosul operațiunilor taxabile, nefiind îndeplinită condiția de deductibilitate prevăzută la art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ... lei, respectiv în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei (... lei, aferente impozitului pe profit + ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată).

4) Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2007 pct. 3, respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2)

În fapt, în luna iulie 2007, societatea a achiziționat și a înregistrat pe cheltuieli contravaloarea unui bilet de avion în valoare de ... lei (factura nr. 423/05.07.2007) și a dedus TVA în sumă de ... lei.

Din documentele prezentate la control, organele de inspecție fiscală

au reținut că societatea nu a efectuat cheltuielile respective în scopul realizării de venituri, respectiv nu a prezentat ordine de deplasare și documente justificative din care să rezulte că deplasarea a fost realizată în scopul obținerii de venituri. Ca urmare, în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) și ale art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, baza impozabilă aferentă trim. III 2007 a fost reintregită cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, prin deducerea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, aferentă unor servicii care nu au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile, au fost încălcate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care, nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în suma de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

În drept, referitor la impozitul pe profit, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. [...]"

La art. 21 alin. (1) din același act normativ, se prevede:

"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".

Prin urmare, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile privind bunurile care nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

"art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

...

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă

achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile".

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora "în folosul operațiunilor sale taxabile". Cu alte cuvinte, orice persoană înregistrată ca platitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestațiilor de servicii care i-au fost prestate de către persoane impozabile, cu condiția de a justifica că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, în temeiul prevederilor legale menționate mai sus, se reține că, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este necesar ca suma datorată sau achitată să fie aferentă unor bunuri care au fost livrate sau servicii care au fost ori urmează să fie prestate în beneficiul agentului economic care solicită acest drept, ori în cauza supusă prezentei analize, nu rezultă ca biletul de avion pentru care unitatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, ar fi fost utilizat în folosul operațiunilor taxabile.

În susținerea contestației, petenta susține că deplasarea cu avionul s-a realizat în Germania pentru un schimb de experiență în domeniul fabricării pompelor de apă cu firma

În ceea ce privește susținerile petentei, organele de inspecție fiscală, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ... înregistrat la D.G.F.P. ... sub nr. ..., precizează că nu au fost prezentate ordine de deplasare și nici documente justificative din care să rezulte că deplasarea a fost realizată în scopul obținerii de venituri impozabile.

În contextul considerentelor anterior prezentate și având în vedere faptul că petenta nu prezintă în susținerea contestației documente prin care să justifice efectuarea cheltuielilor în cauză în scopul realizării de venituri, respectiv să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că, în mod corect organele de control au constatat că sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile aferente unor servicii care nu au legătură cu activitatea desfășurată de societate, prin urmare **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

Întrucât petenta nu face dovada cu documente justificative că serviciile achiziționate sunt destinate în folosul operațiunilor taxabile, nefiind îndeplinită condiția de deductibilitate prevăzută la art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit

suplimentar în cuantum de ... lei, respectiv în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei (... lei, aferente impozitului pe profit + ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată).

5) Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2007 pct. 4), aferente anului 2008 pct. 2), 3), aferente anului 2009 pct. 4), 5), aferente anului 2010 pct. 3), 4), respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 4)

În fapt, în perioada august 2007 - decembrie 2010, SC ... SRL a evidențiat pe cheltuieli contravaloarea unor prestări de servicii facturate de diferite societăți (SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL), în valoare totală de ... lei, respectiv a dedus TVA în sumă de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au reținut că societatea, prin modalitatea cum a procedat, a admis și a înregistrat ca deductibile cheltuieli din categoria celor cu serviciile prestate de terți pentru care, pentru a se accepta deductibilitatea, s-a impus a se analiza dacă s-au respectat cerințele legii specifice acestora.

Astfel, în speță, în ceea ce privește impozitul pe profit, sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"(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:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte",

coroborate cu prevederile pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, potrivit cărora:

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

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

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării

cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate”.

Din cadrul legislativ mai sus enunțat rezultă că, deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu serviciile de management, consultanță, asistență sau **alte prestări de servicii** este condiționată de **îndeplinirea cumulativă a condițiilor referitoare la prestarea efectivă a acestora** - atestată printr-un contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, tarifele percepute, defalcarea cheltuielilor pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării acestuia și prin documente emise în executarea serviciilor care să justifice prestarea efectivă a acestora, respectiv situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, **și a condițiilor referitoare la dovedirea de către contribuabil a necesității efectuării cheltuielilor** prin specificul activității desfășurate.

Așadar, deductibilitatea acestei categorii de cheltuieli este condiționată de probarea prestării efective a serviciilor cu documentele enumerate de legiuitor, în condițiile în care serviciile achiziționate sunt necesare contribuabilului în vederea desfășurării activității producătoare de venituri.

Analizând documentele prin care societatea a justificat deductibilitatea cheltuielilor respective, organele de control, au considerat că prin acestea societatea nu justifică înregistrarea pe cheltuieli a prestărilor respective de servicii, motiv pentru care, în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1), respectiv al art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 48 Titlul I din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, au considerat suma totală de ... lei, ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiențele redată anterior au influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, s-a concluzionat că, fiind vorba de facturi ce vizează operațiuni a căror necesitate și realitate nu a putut fi dovedită, societatea nu se regăsește în situația unor achiziții de servicii destinate operațiunilor taxabile care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile respective, nefiind îndeplinite condițiile legale stipulate în acest sens de art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În baza acestor considerente organele de control nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, înscrisă în facturile de prestări servicii emise de societățile sus menționate, în cuantum total de ... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, în soluționarea contestației, punctual pentru fiecare deficiență în parte, se rețin următoarele aspecte:

- referitor la obligațiile fiscale aferente anului 2007 pct. 4)

În luna august 2007, SC ... SRL a evidențiat pe cheltuieli contravaloarea unor servicii facturate de SC ... SRL constând în:

- „Proiect tehnic de rezistența stație de epurare ... conf. contract nr.

1 din 2007" în baza facturii nr. 1/01.08.2007, în valoare de ... lei și TVA dedusă în valoare de ... lei;

- „Proiect tehnic de rezistență stație de epurare ... conf. contract nr. 1 din 2007" în baza facturii nr. 2/05.08.2007, în valoare de ... lei și TVA dedusă în valoare de ... lei;

- „Proiect tehnic de rezistență stație de epurare ... conf. contract nr. 1 din 2007" - factura nr. 3/10.08.2007, în valoare de ... lei și TVA dedusă în valoare de ... lei.

Organele de control au reținut că societatea nu a prezentat contractul nr. 1/2007 în baza căruia au fost emise cele trei facturi în valoare totală de ... lei, de asemenea au constatat că nu a refacturat în luna august 2007 sau în lunile următoare lucrarea concretizată în Proiect tehnic de rezistență stație de epurare

Potrivit explicațiilor scrise date în Nota explicativă (anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală), reprezentantul societății susține ca: „Valoarea de ... lei, reprezintă proiect Stație de epurare ..., sume înregistrate conform facturilor emise, reprezentând avansuri la lucrare ... fact. 6338239/2008, val. facturii ... lei”.

Față de aceste precizări, organele de control susțin că, factura nr. 6338239/24.11.2008 emisă către SC ... SRL, are înscris la denumirea produselor sau a serviciilor mențiunea „Proiect tehnic extindere și reabilitare rețele de apă și canal ... contract nr. 237/15.03.2008”, astfel, lucrările facturate de către prestator sunt diferite de cele facturate către SC ... SRL, mai mult, în luna august 2007, societatea nu avea posibilitatea de a ști că, în luna martie 2008 urmează să încheie contractul cu SC ... SRL astfel încât să fie efectuate prestațiile de către firma ... SRL cu un an înainte.

În contestația formulată petenta susține că „obiectul contractelor nr. 1,2,3/2007 cu firma SC ... SRL este conform obiectului din contractele încheiate între cele două firme”, iar având în vedere că factura nu a fost redactată de către administrator, s-au trecut eronat explicațiile la serviciile prestate, ceea ce nu înseamnă că aceste contracte nu au fost onorate sau prestate.

De asemenea, petenta susține că lucrările efectuate sunt conform contractului nr. 381/2007, iar în luna august 2007 firma ... SRL nu a evidențiat pe cheltuieli contravaloarea nici unui serviciu, fapt reieșit din Registrul jurnal aferent lunii august 2007, facturile respective fiind înregistrate în luna septembrie 2007, după cum reiese din registrul jurnal aferent lunii septembrie 2007.

Față de aceste susțineri, organele de inspecție fiscală precizează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ... înregistrat la DGFP ... sub nr. ..., că SC ... SRL nu a justificat că SC ... SRL a prestat efectiv serviciile evidențiate în contabilitate, mai mult, s-a reținut faptul că potrivit informațiilor obținute din consultarea bazei de date a D.G.F.P. - Mureș, SC ... SRL are angajați din 15 octombrie 2007 și în semestrul II 2007, SC ... SRL nu a achiziționat servicii de la alte societăți care desfășoară activități de proiectare.

În susținerea contestației petenta susține că lucrările efectuate sunt conform contractului nr. 381/2007, la contestație anexând facturi cu același

număr de înregistrare ca și cele prezentate în timpul controlului, dar cu date de emiterie diferite și obiectul facturării diferit, dar cu aceleași sume.

Din analiza celor 6 facturi se rețin că facturile prezentate organelor de control în timpul inspecției sunt emise în luna august 2007, au aceleași sume ca cele anexate la contestație, la rubrica cu *"denumirea produselor sau serviciilor"* este menționat *"Proiect tehnic de rezistență stație de epurare sg. de pădure conf. contract nr. 1 2007"*, în timp ce facturile atașate la contestație, la rubrica cu *"denumirea produselor sau serviciilor"* este menționat *"Documentații tehnice și avize conf. contract 381/2007"*.

Obiectul contractului 381/10.10.2007 este *"elaborarea și predarea documentației tehnice și avize, faza PT+DE, privind proiectul Rețea de canalizare și apă comuna ..., Rețea de canalizare loc. ..."*.

Având în vedere cele reținute anterior, organele de control au considerat că societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care baza impozabilă aferentă trimestrului III 2007 a fost reîntregită cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

În soluționarea contestației se reține că, în ceea ce privește realitatea efectuării prestărilor de servicii în cauză, respectiv a îndeplinirii, cumulativ, a condițiilor de deductibilitate prevăzute de legislație, nici în cuprinsul raportului de inspecție fiscală și nici în referatele cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală nu au precizat dacă, prestarea efectivă a serviciilor a fost justificată de societate cu documentele prevăzute de legiuitor, respectiv dacă au fost prezentate la control *situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare*, respectiv dacă societatea, prin specificul activităților desfășurate, justifică necesitatea efectuării cheltuielilor în cauză.

- referitor la obligațiile fiscale aferente anului 2008 pct. 2)

În luna noiembrie 2008, SC ... SRL a înregistrat în contabilitate factura nr. 1/30.11.2008 pentru *"Proiect constructii si documentatii pentru avize conform contract nr. 671/15.09.2008"*, în valoare de ... lei si TVA aferentă in suma de ... lei, precum și factura nr. 2/30.11.2008 pentru *"Documentatii pentru avize conform contract nr. 672/ din 15.06.2008"*, in valoare de ... lei si TVA aferentă in suma de ... lei, emise de SC ... SRL, facturi înregistrate în contul 628 *"Alte servicii executate de terti"*.

Obiectul contractului nr. 671 îl reprezintă *"Elaborare documentatie avize si acorduri si studii de teren pentru Retelele publice de apa potabila si de apa uzata localitatea ..., Realizarea retelei de canalizare menajera comuna ..., Retele publice de apa potabila si de apa uzata Localitatea ..."*, iar obiectul contractului nr. 672 îl reprezintă *"Elaborare proiect retea de canalizare"*

menajera comuna ..., si Retea de canalizare str. ... mun. ...”.

În nota explicativa dată, reprezentantul legal al societății precizează că *„Suma de ... lei reprezinta documentatii studii de teren pentru reabilitarea retelelor de canalizare loc. ..., ..., ... si ... avand beneficiari finali comuna ... fact. 6338242/2008 cu val. ... lei, comuna ... fact. 6332840/2009 cu val. de ... lei, Primaria ... fact. 6338245/2008 cu val. ... lei, com. ... fact. 6338234/2008 cu valoare de ... lei, comuna ... fact. nr. 6338257/2009 in val. de ... lei, Primaria ... fact. 63382361/2008 in valoare de ... lei. Suma de ... lei a fost facturata catre ... SRL factura 6338235/2008 cu facturi de ... lei pentru proiect retea canal privind str. ... din ...”.*

Fata de sustinerile societății, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, organele de control rețin următoarele:

a) - obiectul contractului 671/15.09.2008 incheiat intre SC ... SRL si ... SRL, care a fost facturat de SC ... SRL cu factura nr. 1/30.11.2008, in valoare de ... lei il reprezinta *„Elaborare documentatie avize si acorduri si studii de teren pentru Retelele publice de apa potabila si de apa uzata localitatea ..., Realizarea retelei de canalizare menajera comuna ..., Retele publice de apa potabila si de apa uzata localitatea ...”.*

Prin facturile mentionate in nota explicativa data de catre reprezentantul legal al unitatii au fost facturate de catre SC ... SRL, următoarele operatiuni:

- in factura nr. 6338234/22.10.2008, in valoare de ... lei emisa catre Primăria ..., la denumirea produselor facturate este mentionat *„Studiu de fezabilitate modernizare strazi com. ...”.*

Referitor la această lucrare, organele de control precizează că aceasta nu face parte din obiectul contractului 671, fără însă a fi precizate motivele pentru care s-a făcut această afirmație și fără a fi analizate documentele care au stat la baza emiterii facturii în cauză.

- in factura nr. 6338245/23.12.2008, in valoare de ... lei emisa catre Primaria ..., la denumirea produselor facturate este mentionat *„Reactualizare studiu fezabilitate modernizare drum comunal si proiect de realizare a unui centru after school in localitatea ... conform contract nr. 14/27.10.2008”.*

Referitor la această lucrare, organele de control precizează că aceasta nu face parte din obiectul contractului 671, fără însă a fi precizate motivele pentru care s-a făcut această afirmație și fără a fi analizate documentele care au stat la baza emiterii facturii în cauză.

- in factura nr. 6338242/18.12.2008, in valoare de ... lei emisa catre Primaria ..., la denumirea produselor facturate este mentionat *„Studiu de fezabilitate extindere retea apa si canal menajer in loc. ... conform contract 5/30.07.2008”* - lucrare, despre care organele de control precizează că nu putea fi executata de SC ... SRL, intrucat firma a fost infiintata in 28.10.2008 si nu putea sa incheie un contract cu SC ... SRL in luna septembrie 2008;

- in factura nr. 6338236/13.11.2008, in valoare de ... lei emisa catre Primaria ..., la denumirea produselor facturate este mentionat *„Studiu de fezabilitate conform contract 3831/12.05.2007 alimentare cu din localitatea ...”* - lucrare care nu face parte din obiectul contractului 671 ;

- în factura nr. 6338237/ 21.11.2008, in valoare de ... lei emisa catre

Primaria com. ..., la denumirea produselor facturate este mentionat „*Studiu de fezabilitate extindere retea apa si canalizare com. ... conform contract 104/30.06.2008*” - lucrare, despre care organele de control precizează că nu face parte din obiectul contractului 671.

Având în vedere aspectele redate anterior organele de control au reținut că veniturile evidentiaste in facturile mai sus mentionate nu sunt aferente cheltuielilor evidentiaste in baza contractului nr. 671.

b) - obiectul contractului 672/15.06.2008, incheiat intre SC ... SRL si SC ... SRL, prin care a fost facturata suma de ... lei, il reprezinta „*Elaborare proiect retea de canalizare menajera comuna ..., si Retea de canalizare str. ... mun. ...*”.

Prin facturile mentionate in nota explicativa data de catre reprezentantul legal al unitatii au fost facturate catre beneficiarii finali, de catre SC ... SRL, urmatoarele operatiuni:

- in factura nr. 6338247/22.12.2008, in valoare de ... lei emisa catre ..., la denumirea produselor facturate este mentionat „*Reabilitare retele apa si extindere retele canal loc. ... cf. contract 151/09.11.2008*”;

- in factura nr. 6338235/03.11.2008, in valoare de ... lei emisa catre ..., la denumirea produselor facturate este mentionat „*Retea de canalizare pluviala pe strada ... din ... – proiectare si verificare proiect*”.

Raportat la prevederile legale specifice cheltuielilor cu prestările de servicii (art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal și pct. 48 Cap. II Titlul II "*Impozit pe profit*" din HG 44/2004), organele de control au constatat că a rezultat neîndeplinirea acestor cerințe pe aspectele: necesitatea prestării unor asemenea servicii în baza contractelor încheiate și realizarea efectivă a prestărilor respective, avand in vedere urmatoarele:

- SC ... SRL a fost infiintata in luna octombrie 2008, avand ca obiect principal de activitate „*Alte lucrari de constructii*” cod CAEN 4399 si este administrata de ... si

- din declaratiile depuse de catre SC ... SRL pentru luna noiembrie 2008 reiese că societatea nu a avut angajati in luna octombrie si noiembrie 2008 (unitatea are angajati din data de 01.12.2008) si nu a achizitionat servicii de proiectare de la alte societati comerciale care puteau sa execute serviciile facturate la SC ... SRL.

- din analiza materialului documentar prezentat rezulta ca, lucrarile nu au fost executate de SC ... SRL intrucat la data incheierii celor doua contracte nici nu era infiintata societatea ... si aceasta nu avea personal care sa execute lucrarile in cauza.

Cu privire la afirmațiile organelor de control, referitoare la faptul că *lucrarile nu au fost executate de SC ... SRL intrucat la data incheierii celor doua contracte nici nu era infiintata societatea ... si aceasta nu avea personal care sa execute lucrarile in cauza*, societatea prin contestația formulată precizează că "*contractele de servicii încheiate cu SC ... SRL invocate, dintr-o greșeală de redactare au fost înregistrate la SC ... SRL datate greșit, care ulterior au fost corectate*", în acest sens societatea anexează contestației copiile contractelor în baza cărora au fost efectuate lucrările.

De asemenea, petenta precizează în contestație că lucrările au fost

executate și recepționate conform proceselor verbale de recepție și au fost prestate prin administratorii acestuia.

Față de susținerile petentei din contestație, organele de control, precizează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ..., înregistrat la D.G.F.P. - ... sub nr. ..., că: *"și în situația în care contractele au fost încheiate în luna noiembrie 2008 și nu în luna august 2008, așa cum au fost prezentate în timpul controlului, ... situația rămâne neschimbată întrucât, nici în luna noiembrie 2008, SC ... SRL nu avea angajați care să efectueze lucrările"*.

Având în vedere aspectele reținute anterior, organele de control au considerat că societatea a încălcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv ale pct. 48 din Cap. II al Titlului II *"Impozit pe profit"* din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, motiv pentru care baza impozabilă aferentă trimestrului IV 2008 a fost reîntregită cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

În soluționarea contestației se reține că, în ceea ce privește realitatea efectuării prestărilor de servicii, respectiv a îndeplinirii, cumulativ, a condițiilor de deductibilitate prevăzute de legislație, nici în cuprinsul raportului de inspecție fiscală și nici în referatele cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală nu au precizat dacă, prestarea efectivă a serviciilor a fost justificată de societate cu documentele prevăzute de legiuitor, respectiv dacă au fost prezentate la control *situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare*, respectiv dacă societatea, prin specificul activităților desfășurate, justifică necesitatea efectuării cheltuielilor.

- referitor la obligațiile fiscale aferente anului 2008 pct. 3)

În luna decembrie 2008, SC ... SRL a înregistrat în contabilitate factura nr. 7/02.12.2008, în valoare de ... lei, emisă de SC ... SRL pentru *„Proiect tehnic de rezistența stație de epurare ... conf. Contract nr. 1/2009”*.

Referitor la obiectivul mai sus menționat unitatea a prezentat la control contractul nr. 1/05.09.2008 (Anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală) în care la art. 2 se stipulează ca *”Obiectul contractului îl constituie elaborarea și predarea documentației tehnice, faza PT + DE, privind proiectul Retea de canalizare și Stație de epurare ..., jud. Mureș”, valoarea contractului fiind de ... lei plus TVA.*

Prin actul adițional nr. 1 la contractul nr. 1/05.09.2008, încheiat la data de 10.10.2008, la obiectul contractului se stipulează ca, *„Se modifică cap. II art. 2 din contractul nr. 1/05.09.2008, obiectul contractului în sensul că la acesta se va adăuga Proiect tehnic reabilitare rețele de apă și canal loc. ..., jud. ...; Studiu fezabilitate extindere apă și canal menajer loc. ...”*. Valoarea

actului aditional este de ... lei la care se adauga TVA.

Referitor la cheltuiala de ... lei, reprezentantul legal al unitatii sustine în nota explicativă dată organelor de control că a fost realizata „*Retea de canal si statie de epurare ... beneficiar SC ... SRL – factura nr. 6338239/2008 in valoare de ... lei; Reabilitare retele de apa canal ... factura 6338238/2008 in valoare de ... lei; Extindere retea apa si canal ... factura nr. 63388242/2008 in valoare de ... lei; Reabilitare retele de apa canal ... beneficiar ... SRL factura nr. 6338247/2008 in valoare ... lei*”.

Față de susținerile societății, organele de control precizează, referitor la factura nr. 6338247/2008, in valoare de ... lei, emisa catre beneficiar ... SRL, că lucrarea consta in Reabilitare retele de apa canal ..., lucrare, despre care la control se precizează că nu face obiectul contractului mentionat.

În contestația formulată, petenta susține că a fost încheiat cu firma ... SRL, un contract pentru realizarea proiectului tehnic privind extinderea rețelei de apă și canalizare menajeră localitatea ..., iar lucrările subcontractate constau efectiv din proiect tehnic pentru extinderea rețelei de apă și canalizare menajeră loc. ..., deci lucrarea face parte din obiectul contractului nr. 1/2008.

Având în vedere aspectele reținute anterior, organele de control au considerat că societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) și ale art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care baza impozabilă aferentă trimestrului IV 2008 a fost reîntregită cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redate anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în quantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în quantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, quantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

În soluționarea contestației se reține că, în ceea ce privește realitatea efectuării prestărilor de servicii, respectiv a îndeplinirii, cumulativ, a condițiilor de deductibilitate prevăzute de legislație, nici în cuprinsul raportului de inspecție fiscală și nici în referatele cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală nu au precizat dacă, prestarea efectivă a serviciilor a fost justificată de societate cu documentele prevăzute de legiuitor, respectiv dacă au fost prezentate la control *situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare*, respectiv dacă societatea, prin specificul activităților desfășurate, justifică necesitatea efectuării cheltuielilor în cauză.

- referitor la obligațiile fiscale aferente anului 2009 pct. 4)

În luna iunie 2009 S.C. ... S.R.L. a înregistrat în contabilitate factura nr. 5/30.05.2009, în valoare de ... lei, emisă SC ... SRL, factură ce reprezintă, potrivit explicațiilor scrise date in Nota explicativa de reprezentantul legal al unitatii: „*Valoarea de ... lei reprezinta Asistenta tehnica si realizare retea apa comuna ... factura nr. 6338249/2009 in valoare de ... lei*”.

Aferent facturii mai sus mentionate a fost prezentat contractul fara numar din data de 01.03.2009 si factura nr. 6338249 din 19.06.2009, in valoare

de ... lei, factura inregistrata cu intarziere, respectiv in luna decembrie 2009, emisa catre Primaria comunei ... si cuprinde la denumirea produselor sau serviciilor „*Asistenta tehnica conform contract 85/17.06.2009*”.

Pentru inregistrarea cu intarziere a facturii emise catre Primaria comunei ... organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere.

De asemenea, in luna octombrie 2009, SC ... SRL a inregistrat in contabilitate factura nr. 6/30.10.2009 emisa SC ... SRL pentru „*Proiect tehnic de rezistenta statie de epurare ... conf. Contract nr. 1/2009*” in valoare de ... lei.

In data de 10.08.2009, intre SC ... SRL si SC ... SRL a fost incheiat contractul nr. 640 in care la obiectul contractului este „*Elaborarea si predarea documentatiei tehnice Proiect tehnologic statie de epurare comuna ...*”, valoarea contractului fiind de ... lei, la care se adauga TVA. Prin actul aditional nr. 1 la contractul nr. 640/10.08.2009 la obiectul contractului se stipuleaza ca „*se modifica prevederile cap. II art. 2, in sensul ca la obiectul contractului se va adauga Proiect tehnic retea de apa sat ...*”, valoarea actului aditional fiind de ... lei.

Prin factura nr. 1115770/02.12.2009, emisa catre Primaria comunei ... a fost facturat proiectul pentru alimentare cu apa sat ..., in valoare de ... lei, ca urmare, aferent cheltuielii de ... lei, a fost evidentiata un venit de ... lei.

Aferent cheltuielilor de ... lei evidentiata, organele de control au retinut ca societatea nu a prezentat documente justificative, respectiv nu a prezentat documente din care sa rezulte ca sunt aferente veniturilor inregistrate.

Referitor la proiectul tehnologic statie de epurare comuna ..., organele de control au constatat ca, in luna august 2008, SC ... SRL a facturat catre Primaria comunei ... lucrarea „*Proiect tehnic retea de canalizare menajera si statie de epurare com. ... conform contract 2740/12.11.2007*” in valoare de ... lei, cu factura nr. 6338233/12.08.2008. Aferent acestor venituri societatea a evidentiata cheltuieli in baza facturii nr. 4/05.12.2007 in valoare de ... lei, cheltuieli care la control au fost acceptate ca si deductibile.

In contestatie petenta precizeaza ca nu a fost trecuta denumirea completa a obiectului contractului incheiat intre cele doua parti, fiind trecuta doar sumar explicatia si numarul contractului, ceea ce nu inseamna ca acest contract nu a fost onorat sau prestat.

Referitor la serviciile efectuate de SC ... SRL, petenta precizeaza ca Serviciul pentru Proiect tehnologic statie de epurare comuna ... in valoare de ... lei, a fost refacturat beneficiarului final a lucrarii, in acest sens societatea anexeaza factura nr.

In solutia contestatiei se retine ca, organele de inspectie fiscala au considerat suma de ... lei, evidentiata in contabilitate in luna octombrie 2009, ca nedeductibila fiscal, intrucât nu este aferenta veniturilor inregistrate, fara a aduce lamuriri suplimentare referitor la aceasta afirmatie.

Avand in vedere aspectele retinute anterior, organele de control au considerat ca societatea a incalcat prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) si (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care baza

impozabilă aferentă trimestrului IV 2009 a fost reîntregită cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

În soluționarea contestației se reține că, în ceea ce privește realitatea efectuării prestațiilor de servicii, respectiv a îndeplinirii, cumulativ, a condițiilor de deductibilitate prevăzute de legislație, nici în cuprinsul raportului de inspecție fiscală și nici în referatele cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală nu au precizat dacă, prestarea efectivă a serviciilor a fost justificată de societate cu documentele prevăzute de legiuitor, respectiv dacă au fost prezentate la control *situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare*, respectiv dacă societatea, prin specificul activităților desfășurate, justifică necesitatea efectuării cheltuielilor în cauză.

- referitor la obligațiile fiscale aferente anului 2009 pct. 5)

În luna decembrie 2009, SC ... SRL a înregistrat pe cheltuieli cu serviciile executate de terti cont 628, suma de ... lei, respectiv a dedus TVA în cuantum de ... lei, în baza facturii nr. 7/08.12.2009 emisă de SC ... SRL, pentru *„Proiect construcții și documentații pentru avize conf. contract nr. 685/2009 pentru extindere rețea canal mun. ...”*.

Potrivit contractului nr. 685/15.06.2009 încheiat cu SC ... SRL, obiectul contractului îl constituie *„Elaborare expertiză drum secundar în comuna ...; Studiu de fezabilitate alimentare cu apă loc. ... și satul ... comuna ...; Asistență tehnică pentru alimentare cu apă comuna ...”*, valoarea contractului fiind de ... lei, la care se adaugă TVA. Prin actul adițional nr.1 la contractul 685, act încheiat la data de 15.10.2009, obiectul și valoarea contractului se modifică în sensul că se mai adaugă și *„Proiect alimentare cu apă comuna ..., sat ..., și canalizare menajeră comuna ... și Studiu de fezabilitate modernizare drum secundar comuna ...; iar la valoarea inițială se mai adaugă suma de ... lei fără TVA*.

Potrivit explicațiilor scrise date de către administratorul societății prin nota explicativă, suma facturată de SC ... SRL reprezintă *„lucrări de proiectare având ca beneficiari finali ... – factura nr. 1115763 în valoare de ... lei; Comuna ... – factura nr. 1115765 în valoare de ... lei; Comuna ... – factura nr. 1115766 în valoare de ... lei; Comuna ... – factura nr. 1115767 în valoare de ... lei; Primăria ... – factura nr. 1115769 în valoare de ... lei; Comuna ... – factura nr. 1115770 în valoare de ... lei; Comuna ... – factura nr. 1115771 în valoare de ... lei”*.

Fata de susținerile contestatoarei organele de control precizează următoarele:

- cu factura nr. 1115763/10.07.2009, emisă către Primăria ..., a fost facturată suma de ... lei;

- cu factura nr. 1115765/02.10.2009, emisă către Comuna ..., în

valoare de ... lei, a fost facturat „*Proiect alimentare cu apa zona ... conform contract 5106/2008*” si nu studiu de fezabilitate pentru alimentare cu apa in satul ... potrivit contractului incheiat cu SC ... SRL;

- cu factura nr. 1115766/06.10.2009, emisa catre Comuna ..., in valoare de ... lei, a fost facturat „*Studiu fezabilitate alimentare cu apa ... conform contract 6597/2/2008*”;

- cu factura nr. 1115767/20.10.2009, emisa catre Comuna ..., in valoare de ... lei, a fost facturata „*Asistenta tehnica si realizare proiect alimentare cu apa comuna ... conform contract 865/22.06.2009*”. Organele de control au precizat că nu este defalcata asistenta tehnica de realizare proiect pentru alimentare cu apa in comuna ..., iar unitatea nu a prezentat nici un document din care sa rezulte ca SC ... SRL a asigurat asistenta tehnica în cauză, iar în perioada respectivă unitatea avea un singur angajat, cu doua ore, pe post de secretara.

Astfel, s-a reținut că, din suma de ... lei, inscrisa in contractul mai sus mentionat unitatea nu justifica suma de ... lei (... lei – ... lei -... lei).

- cu factura nr. 1115769/27.11.2009, emisa catre Primaria ..., in valoare de ... lei, a fost facturat „*Proiect faza SF modernizare drum secundar com. ...*”;

- factura nr. 1115770/02.12.2009, emisa către Comuna ..., in valoare de ... lei, reprezinta „*Proiect tehnic conform contract 29/15.10.2009 alimentare cu apa comuna ...*”;

- cu factura nr. 1115771/21.12.2009, emisa catre Primaria ..., in valoare de ... lei, a fost facturata „*Reactualizare proiect canalizare com. ... conform contract nr. 2436/02.12.2008, din care studiu topografice in valoare de ... lei si reactualizare proiect in valoare de ... lei*”.

Referitor la actul adițional în valoare de ... lei, organele de control au reținut că societatea nu justifica suma de ... lei, rămânând o diferenta de ... lei.

În contestația formulată, petenta susține că pentru valoarea facturată există contract cu act adițional și proces verbal de recepție, pentru lucrările efectuate de către SC ... SRL, iar referitor la serviciile efectuate de SC ... SRL conform facturii nr. 7/2009 în valoare de ... lei, petenta susține că lucrările menționate în contract au fost efectuate, fapt reieșit din contractul de servicii și procesele verbale de predare primire, inclusiv valoarea de ... lei, invocată în RIF, valoare care face parte din lucrarea efectuată către Primăria ..., privind studiul de teren.

Având în vedere aspectele reținute anterior, organele de control au considerat că societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1) și ale art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care baza impozabilă aferentă trimestrului IV 2009, a fost reîntregită cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în quantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în quantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, quantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

În soluționarea contestației se reține că, în ceea ce privește realitatea efectuării prestărilor de servicii, respectiv a îndeplinirii, cumulativ, a condițiilor de deductibilitate prevăzute de legislație, nici în cuprinsul raportului de inspecție fiscală și nici în referatele cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală nu au precizat dacă, prestarea efectivă a serviciilor a fost justificată de societate cu documentele prevăzute de legiuitor, respectiv dacă au fost prezentate la control *situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare*, respectiv dacă societatea, prin specificul activităților desfășurate, justifică necesitatea efectuării cheltuielilor.

- referitor la obligațiile fiscale aferente anului 2010 pct. 3)

În luna martie 2010, SC ... SRL a evidenciat cheltuieli cu serviciile executate de terti, cont 628, suma de ... lei, în baza facturii nr. 8/18.03.2010 emisa de SC ... SRL, pentru *„Proiect construcții și documentații pentru avize conform contract nr. 685/2009 pentru extindere rețea canal mun. ...”*.

Potrivit susținerilor reprezentantului legal al unității, valoarea de ... lei, reprezintă *„documentație pentru avize pentru extindere rețea canal mun. ..., beneficiar SC ... SRL, factura nr. 115774/2009 în valoare de ... lei”*.

Organele de control precizează în raportul de inspecție fiscală că, în contractul cu nr. 685/2009 nu este defalcată valoarea proiectului de construcție de valoarea documentației pentru obținere de avize, iar prin factura nr. 115774/28.12.2009 a fost facturată valoarea *„Proiectului faza SF+PT+ME extindere canalizare menajera mun. ... cf. contract 620/18.01.2009”*.

Astfel, organele de control au concluzionat, din documentele prezentate, că nu rezulta dacă suma de ... lei, facturată și evidenciată în luna martie 2010, este aferentă unor venituri facturate și înregistrate în luna decembrie 2009.

În contestația formulată, petenta susține că serviciile efectuate de SC ... SRL privind documentații pentru avize extindere rețea canal mun. ... I în valoare de ... lei, aferent Proiectului tehnic pentru extindere rețea canal mun. ..., se precizează că valoarea serviciilor a fost negociată aceasta nefiind defalcată în contractul către beneficiarul final al lucrării. Documentațiile de avize nu reprezintă o valoare fixă dintr-un proiect, valoarea acestora este funcție de complexitatea documentațiilor care trebuie elaborate pentru fiecare proiect în parte. În urma negocierilor s-a stabilit valoarea contractului, iar serviciile efectuate au fost executate și recepționate, conform Procesului verbal de recepție.

Având în vedere aspectele reținute anterior, organele de control au considerat că societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1) și ale art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care baza impozabilă aferentă trimestrului I 2010, a fost reîntregită cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în quantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în quantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, quantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ...

sub nr.

În soluționarea contestației se reține că, în ceea ce privește realitatea efectuării prestațiilor de servicii, respectiv a îndeplinirii, cumulativ, a condițiilor de deductibilitate prevăzute de legislație, nici în cuprinsul raportului de inspecție fiscală și nici în referatele cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală nu au precizat dacă, prestarea efectivă a serviciilor a fost justificată de societate cu documentele prevăzute de legiuitor, respectiv dacă au fost prezentate la control *situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare*, respectiv dacă societatea, prin specificul activităților desfășurate, justifică necesitatea efectuării cheltuielilor.

- referitor la obligațiile fiscale aferente anului 2010 pct. 4)

În luna decembrie 2010, unitatea a evidentiat servicii facturate de SC ... SRL, CUI 6669170, în valoare totală de ... lei și TVA deductibil în valoare de ... lei, respectiv:

- factura nr. 101/09.12.2010, în valoare de ... lei;
- factura nr. 102/17.12.2010, în valoare de ... lei;
- factura nr. 103/22.12.2010, în valoare de ... lei;
- factura nr. 104/28.12.2010, în valoare de ... lei.

Potrivit explicațiilor scrise date de reprezentantul legal al unității, sumele au fost plătite pe baza de facturi, conform contractelor. Beneficiarii finali ai lucrărilor sunt:

- „suma de ... lei pentru asistenta pe perioada executiei lucrarilor la *Retea canal mun. ... beneficiar SC ... SRL fact. nr. 1115774 în valoare de ... lei;*
- suma de ... lei reprezinta servicii de proiectare la comuna ... *factura 1115780 în valoare de ... lei; Primaria ... factura nr. 1115782/2010 în valoare de ... lei; Primaria ... factura nr. 1115792 în valoare de ... lei; Comuna ... factura nr. 1115793 în valoare de ... lei; Primaria ... factura nr. 111574 în valoare de ... lei; Municipiul ... factura nr. 1115784 în valoare de ... lei; SC ... SRL factura nr. 1115786 în valoare de ... lei; Primaria ... factura 1115777/2010 în valoare de ... lei; Comuna ... factura nr. 1115788 în valoare de ... lei; Comuna ... factura nr. 1115783 în valoare de ... lei; SC ... SRL factura nr. 1115795 în valoare de ... lei.*”

Fata de cele mai sus organele de control, în raportul de inspecție fiscală, precizează următoarele:

a) - cu factura nr. 101/09.12.2010 emisă de SC ... SRL au fost facturate „*Prestari servicii conform contract 9/2010*” în valoare de ... lei și TVA deductibil în suma de ... lei. Aferent prestațiilor de servicii facturate de SC ... SRL a fost prezentat Contractul nr. 1/A din 15.01.2010 în care la obiectul contractului sunt menționate: „*Proiect retea de canalizare și stație de epurare comuna ...*” și Procesul verbal de predare – primire a lucrării din data de 10.11.2010. SC ... SRL a refacturat serviciile prestate către Primaria ... (Contract nr. 575/26.01.2010) emitând în acest sens factura nr. 1115780/02.12.2010 în valoare de ... lei și TVA colectat în suma de ... lei, pentru: ”Servicii de proiectare pentru prima înființare a rețelei publice de apă uzată, prima înființare a rețelei publice de apă potabilă, modernizare strazi

secundare, prima infiintare gradinita cu program prelungit si modernizare camin cultural in comuna ... cf. contract nr. 575/26.01.2010, taxa proiect tehnic, caiete de sarcini si detalii de executie” .

b) - cu factura nr. 102/17.12.2010 emisa de SC ... SRL au fost facturate „Prestari servicii conform contract 10/2010”, in valoare de ... lei si TVA deductibil in suma de ... lei. Aferent prestarilor de servicii facturate de SC ... SRL a fost prezentat Contractul nr. 2 din 04.10.2010 in care la obiectul contractului sunt mentionate: „Studii de teren si consultanta in elaborarea analizei cosbeneficiu la lucrarea Retea de canalizare oras ..., Extindere retea de canalizare oras ... si Retea de canalizare comuna ...”.

SC ... SRL a refacturat serviciile prestate catre:

- Primaria ... (Contract nr. 3065/01.08.2010) emitand in acest sens factura nr. 1115793/27.12.2010 „Studiu de fezabilitate Realizare retea de canal menajer comuna ... Contract 3065/01.08.2010” in valoare de ... lei si TVA colectat in suma de ... lei.

- SC ... SRL (Contract nr. 952/2010) emitand in acest sens factura nr. 1115786/23.12.2010 „Proiect privind reproiectare retea de canalizare loc. ... cf. contract nr. 952/2010” in valoare de ... lei si TVA colectat in suma de ... lei.

- Primaria ... (Contract nr. 8073/2010) emitand in acest sens factura nr. 1115782/20.12.2010 „Studiu de fezabilitate investitii noi in sistemul de apa si canalizare oras ... Contract 8073/2010” in valoare de ... lei si TVA colectat in suma de ... lei.

- Primaria ... (Contract nr. 4181/01.07.2010) emitand in acest sens factura nr. 1115792/27.12.2010 „Studiu de fezabilitate conform contract 4189/2010” in valoare de ... lei si TVA colectat in suma de ... lei.

c) - factura nr. 103/22.12.2010 „Prestari servicii conform contract 11/2010” in suma de ... lei si TVA deductibil in suma de ... lei.

Aferent prestarilor de servicii facturate de SC ... SRL a fost prezentat Contractul nr. 3 din 11.10.2010 in care la obiectul contractului sunt mentionate: „Studii de teren si consultanta in elaborarea analizei cost – beneficiu la lucrarea Extindere retea canalizare comuna ..., Retea de canalizare ..., Canalizare menajera loc. ... si ...”.

SC ... SRL a refacturat serviciile prestate catre:

- Primaria ... (Contract nr. 5486/2010) emitand in acest sens factura nr. 1115794/27.12.2010 „Studiu de fezabilitate canal menajer comuna ... cf. Contract 5486/2010” in valoare de ... lei si TVA colectat in suma de ... lei.

- Municipiul ... (Contract nr. 37555/17.09.2009) emitand in acest sens factura nr. 1115784/23.12.2010 „Studiu de fezabilitate canalizare menajera in localitatile ... si ... cf. Contract 37555/17.09.2009” in valoare de ... lei si TVA colectat in suma de ... lei.

Fata de documentele prezentate, organele de control au reținut că societatea nu justifica ca este aferenta veniturilor cheltuieli in suma de ... lei (... lei – ... lei – ... lei) astfel ca nu s-a acceptat deductibilitatea acesteia în baza prevederilor art. 21 alin. (1) din Codul fiscal.

d) - factura nr. 104/28.12.2010 „Prestari servicii conform contract 12/2010” in suma de ... lei si TVA deductibil in suma de ... lei.

Aferent prestarilor de servicii facturate de SC ... SRL a fost prezentat Contractul nr. 4 din 15.10.2010, in care la obiectul contractului sunt mentionate:
„Proiect statie de epurare comuna ... , Proiect statie de epurare comuna ... , Proiect extindere retea de canalizare comuna ...”.

Referitor la serviciile anterior mentionate unitatea a prezentat doua facturi emise de catre aceasta si anume:

- Primaria ... (Contract nr. 1556/16.09.2010) emitand in acest sens factura nr. 1115788/27.12.2010 *„Proiect tehnic realizare canalizare in sistem centralizat „Extindere retea de alimentare cu apa potabila in comuna ... cf. contract nr. 1556/14.09.2010”* in valoare de ... lei si TVA colectat in suma de ... lei.

- Primaria ... (Contract nr. -) emitand in acest sens factura nr. 1115783/22.12.2010 *„Studiu de fezabilitate pentru extindere retea de canalizare menajera si modernizare statie de epurare comuna ...”* in valoare de ... lei si TVA colectat in suma de ... lei.

Organele de control precizează ca aferent serviciilor facturate de catre SC ... SRL unitatea nu a prezentat nici o factura din care sa rezulte ca au fost refacturate mai departe serviciile prestate de catre SC ... SRL constand, potrivit obiectului contractului incheiat, in proiecte statie de epurare ... si proiect statie de epurare ..., ca urmare au concluzionat că unitatea nu justifica cheltuiela de ... lei, astfel ca nu s-a acceptat deductibilitatea acesteia.

Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut că suma de ... lei, înscrisa in factura nr. 100/02.12.2010 emisa de SC ... SRL, nu a fost inregistrata de societate in luna decembrie 2010 și unitatea nu justifica cu nici un document asistenta mai sus mentionata.

Având în vedere aspectele reținute anterior, organele de control au considerat că societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1) și ale art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care baza impozabilă aferentă trimestrului IV 2010, a fost reîntregită cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum total de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

La calculul impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de control au ținut cont de pierderea în cuantum de ... lei.

În susținerea contestației petenta precizează următoarele:

- toate serviciile facturate de către SC ... SRL au fost refacturate către beneficiarii finali conform înregistrărilor contabile.

- Factura cu nr. 100/2010 emisă de societatea menționată a fost înregistrată ulterior în martie 2010.

- pct. c) serviciile pentru Studiu de fezabilitate canal menajer comuna ... în valoare de ... lei și Studiu de fezabilitate canalizare menajeră în localitățile ... și ... în valoare de ... lei, au fost refacturate beneficiarilor finali ai lucrărilor. În acest sens se anexează facturile nr. ... și

- pct. d) Serviciile pentru Proiect statie de epurare comuna ...,

Proiect stație de epurare comuna ..., Proiect extindere stație rețea de canalizare comuna ... în valoare totală de ... lei, au fost refacturate beneficiarilor finali ai lucrărilor. În acest sens se anexează facturile nr. 1115788/2010, 1115783/2010 și nr. 1115777/2010. Lucrările efectuate reprezintă o parte din serviciile efectuate de către SC ... SRL spre beneficiari lucrărilor în cauză. Chiar dacă nu este menționat explicit în contractul încheiat cu beneficiarul realizarea de stații de epurare, proiectele pentru aceste lucrări fac parte din sistemul de canalizare a unei localități.

În soluționarea contestației se reține că, în ceea ce privește realitatea efectuării prestațiilor de servicii, respectiv a îndeplinirii, cumulativ, a condițiilor de deductibilitate prevăzute de legislație, nici în cuprinsul raportului de inspecție fiscală și nici în referatele cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală nu au precizat dacă, prestarea efectivă a serviciilor a fost justificată de societate cu documentele prevăzute de legiuitor, respectiv dacă au fost prezentate la control *situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare*, respectiv dacă societatea, prin specificul activităților desfășurate, justifică necesitatea efectuării cheltuielilor în cauză.

- referitor la obligațiile fiscale aferente taxei pe valoarea adăugată

Organele de control au reținut că deficiențele constatate cu ocazia verificărilor vizând modul de stabilire a impozitului pe profit prezentate la Cap. III Constatări fiscale - "*Impozit pe profit*" obligații fiscale aferente anului 2007 pct. 4), aferente anului 2008 pct. 2), 3), aferente anului 2009 pct. 4), 5), aferente anului 2010 pct. 3), 4), din raportul de inspecție fiscală, respectiv redate anterior la pct. 5 din cadrul prezentei decizii, au influență și asupra taxei pe valoarea adăugată, concluzionând că S.C. ... S.R.L., a dedus nejustificat TVA în suma totală de ... lei, din care:

- în luna august 2007, a dedus nejustificat TVA în cuantum de ... lei (... lei + ... lei + ... lei) aferenta unor achiziții de servicii fără ca aceasta să justifice prestarea efectivă a serviciilor în cauză;

- în luna noiembrie 2008, a dedus nejustificat TVA în cuantum de ... lei (... lei + ... lei) aferenta unor achiziții de servicii fără ca aceasta să justifice prestarea efectivă a serviciilor în cauză;

- în luna decembrie 2008, a dedus nejustificat TVA în cuantum de ... lei (... lei x 19%) aferenta unor achiziții de servicii fără ca aceasta să justifice prestarea efectivă a serviciilor în cauză;

- în luna octombrie 2009, a dedus nejustificat TVA în cuantum de ... lei (... lei x 19%) aferenta unor achiziții de servicii fără ca aceasta să justifice prestarea efectivă a serviciilor în cauză;

- în luna decembrie 2009, a dedus nejustificat TVA în cuantum de ... lei (... lei x 19%) aferenta unor achiziții de servicii fără ca aceasta să justifice prestarea efectivă a serviciilor în cauză;

- în luna martie 2010, a dedus nejustificat TVA în cuantum de ... lei (... lei x 19%) aferenta unor achiziții de servicii fără ca aceasta să justifice prestarea efectivă a serviciilor în cauză;

- în luna decembrie 2010, a dedus nejustificat TVA în cuantum

de ... lei (... lei x 24%) aferenta unor achiziții de servicii fără ca aceasta să justifice prestarea efectivă a serviciilor in cauza.

Având în vedere prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) și ale art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art. 126 alin. (1) lit. a) din același act normativ, organele de control au reținut că societatea nu justifică dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei.

În drept, art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipulează:

"art. 145 alin. (2) lit. a) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

"art. 146 alin (1) lit. a) 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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;"

Întrucât, potrivit prevederilor legale mai sus-citate, aplicabile cheltuielilor cu prestările de servicii, deductibilitatea fiscală a acestora este condiționată de îndeplinirea cumulativă a condițiilor referitoare la prestarea efectivă a serviciilor, de existența contractelor și a documentelor care justifică prestarea efectivă a acestora, respectiv situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, iar în materie de taxă pe valoarea adăugată deductibilitatea este de asemenea conditionata de prestarea efectiva a serviciilor, legiuitorul făcând trimitere, conform art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, mai sus citat, la *"servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate"*, iar cum, din cuprinsul raportului de inspecție fiscală, nu reiese faptul dacă, după cum s-a reținut în cuprinsul prezentei decizii, organele de control au analizat deductibilitatea fiscală a cheltuielilor, respectiv dreptul de deducere a TVA, prin prisma prevederilor legale citate anterior, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit în cuantum de ... lei și taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei

În speță, sunt incidente prevederile art. 216 "Soluții asupra contestației" alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căroră: "Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare".

Potrivit prevederilor pct. 11.5, pct. 11.6. și pct. 11.7. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011:

"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală

sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”.

Ca urmare se va proceda la desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale stabilite de inspecția fiscală în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei), respectiv taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, urmând ca, în conformitate cu dispozițiile art. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, respectiv ale pct. 11.6 și pct. 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat, să procedeze la o nouă verificare vizând aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis prezenta, acțiune în care să reanalizeze operațiunile efectuate de societate în funcție de situația de fapt ce va fi constatată, având în vedere prevederile legale aplicabile speței, de cele reținute în prezenta decizie, de argumentele petentei aduse în susținerea contestației cât și toate documentele relevante în vederea clarificării stării de fapt fiscale.

Având în vedere cele anterior menționate, precum și principiul de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, se va desființa parțial Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale stabilite de inspecția fiscală și pentru accesoriile aferente impozitului pe profit, în sumă de ... lei (din care majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere ... lei), respectiv accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (din care majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere ... lei).

6) Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2009 pct. 1, respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 5)

În fapt, în luna ianuarie 2009, SC ... SRL a înregistrat pe cheltuieli, în contul 628, servicii facturate de SC ... SRL în valoare de ... lei, aferent carora a dedus TVA în suma de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a prezentat factura în baza căreia a evidențiat în contabilitate serviciile respective, înregistrarea mai sus menționată fiind stornată în luna februarie 2009.

De asemenea, în luna februarie 2009, societatea a înregistrat în

contul 628, servicii in valoare de ... lei, aferent carora a dedus TVA in suma de ... lei, fara document justificativ, înregistrare care a fost stornata in luna mai 2009.

Ca urmare, organele de control au reținut că societatea a incalcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care, aferent trim. I 2009, au majorat baza impozabilă cu suma de ... lei, stabilind în sarcina societății majorari de intarziere pentru neplata la termen a impozitului pe profit în cuantum de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au considerat că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, întrucât societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată fără a avea la bază documente justificative, organele de control au reținut că societatea a incalcat prevederile art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care, aferent perioadei 25.02.2009 – 25.06.2009, au stabilit în sarcina SC ... SRL majorari de intarziere pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata în cuantum de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, în speță sunt incidente prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscală, care stipulează:

(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;"

iar potrivit pct. 44 din Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

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

Din prevederile legale anterior citate, se reține că, înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ și pentru care nu se poate face dovada efectuării operațiunii economice nu dă drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese că societatea a evidențiat pe cheltuieli deductibile contravaloarea unor prestări servicii pentru care nu au fost prezentate documente justificative, înregistrări care au fost ulterior stornate.

În soluționarea contestației se reține că petenta, în ceea ce privește evidențierea operațiunilor respective în contabilitate, precizează că cele două operațiuni înregistrate pe contul 628 au fost înregistrate pe baza unui contract de servicii care nu s-a finalizat și înregistrările au fost stornate ulterior în luna

februarie și mai.

Având în vedere că, petenta nu prezintă documente justificative în susținerea contestației care să combată constatările organelor de control, mai mult aceasta recunoaște înregistrarea în contabilitate a unor servicii care nu au mai fost finalizate, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de majorări de întârziere pentru neplata la termen a impozitului pe profit în cuantum de ... lei, respectiv a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru aceste capete de cerere.**

7) Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2010 pct. 5, respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 9)

În fapt, în luna decembrie 2010, SC ... SRL a emis factura nr. 1115795/25.12.2010 către SC ... SRL, în valoare de ... lei și TVA în suma de ... lei, factura care nu a fost înregistrată în luna decembrie 2010.

Ca urmare, organele de control au reținut că societatea a încălcat prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care baza impozabilă aferentă trim. IV 2010 a fost reintregită cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au considerat că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, prin neînregistrarea în evidența contabilă a facturii emise către SC ... SRL, societatea nu a colectat taxa aferentă în sumă de ... lei.

Ca urmare a celor menționate mai sus, în timpul controlului, în conformitate cu prevederile art. 134¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și ale art. 137 alin. (1) lit. a) din același act normativ, organele de control au stabilit taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în cuantum de ... lei.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată de plată în cuantum de ... lei, respectiv au stabilit accesorii aferente în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.

În drept, art. 6 și 11 din Legea Contabilității nr. 82/1991, republicată, stipulează următoarele:

art. 6 alin. (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”.

art. 11 “Deținerea, cu orice titlu, de elemente de natura activelor și datoriilor, precum și efectuarea de operațiuni economico-financiare, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise”.

Ca atare, societatea avea obligația înregistrării facturilor respective în evidența contabilă la momentul efectuării operațiunilor.

Referitor la impozitul pe profit, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

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

În ceea ce privește neevidențierea în contabilitatea societății a facturii emise către SC ... SRL, administratorul societății, prin contestația formulată susține că factura nr. 1115795/25.12.2010 emisă de SC ... SRL către SC ... SRL, a fost înregistrată ulterior în luna iunie 2011.

În soluționarea contestației se reține că, întrucât factura respectivă a fost emisă în luna decembrie 2010, societatea avea obligația de a înregistra și calcula impozit pe profit pentru trimestrul IV al anului 2010, astfel că susținerea petentei că factura a fost înregistrată ulterior în contabilitate nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

Având în vedere că, petenta nu prezintă documente justificative în susținerea contestației care să combată constatările organelor de control, se reține că în mod legal organele de inspecție au procedat la majorarea bazei impozabile pentru calculul impozitului pe profit aferent trim IV 2010 cu suma de ... lei, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar”

art. 134¹ alin. (1) din același act normativ:

“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

art. 137 alin. (1) lit. a) din același act normativ:

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

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

art. 156 alin. (1) și (2) din același act normativ:

“Evidența operațiunilor

(1) *Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.*

(2) *Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu."*

De asemenea, art. 156² "Decontul de taxă" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

"(1) *Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.*

(2) *Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice".*

Având în vedere prevederile legale anterore citate și faptul că petenta nu prezintă documente care să combată constatările organelor de control, se reține că în mod legal organele de inspecție au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii neînregistrate în contabilitate, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în cunșum de ... lei.**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în cunșum de ... lei, respectiv în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei (... lei, aferente impozitului pe profit + ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată).

8) Referitor la constatările redade în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. ..., la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" obligații fiscale aferente anului 2009 pct. 2), pct. 3), obligații fiscale aferente anului 2010 pct. 1), 2), respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 6), 7), 8) și 10)

Prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestată în speță, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. ... S.R.L. impozit pe profit în cunșum total de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, precum și taxă pe valoarea adăugată de plată în cunșum total de ... lei și accesorii aferente în cunșum total de ... lei.

Referitor la obligațiile fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei (... lei majorări de întârziere/dobânzi, respectiv ... lei penalități de întârziere) precum și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei (... lei majorări de întârziere/dobânzi + ... lei penalități de întârziere), stabilite ca urmare a deficiențelor redacte la lit. B pct. 6), 7), 8) și 10) din considerentele prezentei decizii, se reține că, prin contestație **petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept și nu depune nici un document în susținerea contestației.**

În drept, la art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]"

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază[...]."

iar, la pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, se stipulează următoarele:

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

...

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării".

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în cuprinsul unei contestații, contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația se va respinge ca nemotivată.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument în susținerea contestației, se va respinge contestația formulată de S.C. ... S.R.L. ca nemotivată pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesoriiile aferente în sumă de ... lei precum și pentru pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesoriiile aferente în sumă de ... lei.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin. (1) lit. a) și art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;

- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

- ... **lei** reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... **lei** reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

2. Respingerea ca nemotivată a contestației pentru suma totală de ... **lei**, compusă din:

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

3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ..., pentru suma de ... **lei**, compusă din:

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

urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și susținerile petentei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

...