

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

**DECIZIA Nr. 72 din 04 februarie 2011**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. "x" S.A.**  
**din municipiul x, județul Prahova**

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr. x din x decembrie 2010 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. x/x decembrie 2010, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "x" S.A.** din municipiul x, județul Prahova, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x decembrie 2010*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală* încheiat la data de x decembrie 2010 de consilier și inspector din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de x decembrie 2010.

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

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală* – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației nr.x/x decembrie 2010 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x decembrie 2010, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "x" S.A. are sediul social în municipiul x, Str. x, Nr. x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/x/x** și are codul unic de înregistrare fiscală **x** cu atribut fiscal RO.

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

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

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

**I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citat):**

"[...] Subscrisa, **SC x SA**, [...], reprezentată prin Director General x, în temeiul art.204 c.proc.fiscală, formulează în termen legal:

**CONTESTAȚIE**

Împotriva **Deciziei de impunere nr.x din x.12.2010**, decizie emisă în baza *Raportului de Inspecție Fiscală nr.x/x.12.2010* având în vedere următoarele motive:

**A) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar**

*A1 Eronat a fost stabilit un impozit suplimentar de x ron, luându-se ca bază de calcul suma de x lei, parte a facturii fiscale seria x nr.x/x.05.2005 în valoare totală de x ron.*

*Lucrările executate de SC x SRL x în sumă de x lei au fost înregistrate în contabilitate ca lucrări de reparații curente la Fabrica x din str.x nr.x, în perioada 1997–2003.*

*Din factura mai sus menționată făcând parte și lucrări de investiții și de reparații.*

A2 Eronat s-au stabilit ca cheltuieli nedeductibile în sumă de x lei reprezentând tichete cadou acordate salariaților în anul 2008.

Nu cunoaștem modul de stabilire a sumei de x ca cheltuieli nedeductibile deoarece societatea a acordat în anul 2008 tichete cadou în valoare de x lei din care suma de x a fost impozitată cu 16%, și achitată cu OP nr.x/x.05.2008 diferența se încadrează ca cheltuieli deductibile prevăzute de art.21 alin.3 lit.C din Legea 571/2003 [...].

În concluzie, referitor la impozitul pe profit contestăm următoarele sume:

– suma de x lei, reprezentând impozitul suplimentar aferent anului 2005, la care se adaugă accesoriile calculate.

– suma de x lei aferent impozitului pe profit aferent anului 2008 la care se adaugă accesoriile calculate.

#### **B) Referitor la obligațiile fiscale stabilite suplimentar privind T.V.A.**

B1. Contestăm extinderea controlului pe 6 ani respectiv încă 1 an peste termenul de 5 ani după cum este prevăzut de art. 98 alin.1 coroborat cu art. 91 alin.1,2 cod.proc.fiscală, deoarece nu a avut niciun temei legal pentru aceasta.

B2. Contestăm suma de x reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru lucrările x executate pentru Primăria x și pentru care nu au fost semnate și recunoscute de beneficiar, încălcându-se cu intenție prevederile art.134 indice 1 pct. din Codul fiscal.

Menționăm că suntem în litigiu cu Primăria x pentru recunoașterea lucrărilor executate.

Precizăm că măsura luată de economiștii dumneavoastră este abuzivă, antieconomică și fără suport legal, cauzând un mare prejudiciu societății.

Codul fiscal precizează clar data obligației de emitere a facturii fiscale, este data întocmirii și acceptării de către beneficiar a situației de lucrări (situație care nu a fost acceptată la plată de către beneficiarul lucrării respectiv Primăria x).

Potrivit prevederilor art.6 alin.2 din Legea nr.82/1991 a contabilității coroborat cu cap.I secțiunea 1 pct.1.3 lit.g situațiile de lucrări nu au calitate de document justificativ care să stea la baza înregistrării în contabilitate. [...].”

## **II. – Din Decizia de impunere nr. x din x decembrie 2010, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală din x decembrie 2010, rezultă următoarele:**

\* Inspecția fiscală, finalizată la data de x decembrie 2010, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale de plată datorate bugetului de stat de către S. C. “x” S.A. în perioada 01 ianuarie 2005 – 31 august 2010, reprezentate de impozitul pe profit (01.01.2005 – 30.06.2010) și taxa pe valoarea adăugată (01.01.2005 – 31.08.2010).

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de x decembrie 2010 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. x din x decembrie 2010.

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

"[...] 1. Impozitul pe profit

Verificarea s-a efectuat în baza Legii nr. 571/2003 [...] și ale H.G. nr. 44/2004 [...] și a cuprins perioada 01.01.2005 – 30.06.2010.

[...] Anul 2005

[...] Față de pierderea fiscală stabilită de societate în sumă de x lei, la control urmare verificării efectuate s-a determinat o pierdere de x lei cu x lei mai puțin, după cum urmează:

– x lei reprezintă parte a facturii fiscale seria x, nr.x/x.05.2005 în valoare totală de x RON (x lei valoare fără TVA, x lei TVA) emisă de S.C. x SRL x după cum urmează:

În luna decembrie 2004, suma de x lei a fost înregistrată în contabilitatea unității prin întocmirea articolului contabil “611=408” și considerată, la controlul anterior prin Raportul de Inspecție Fiscală nr.x/x.06.2005, nedeductibilă din punct de vedere fiscal în determinarea profitului impozabil, motivul de fapt fiind “situația de lucrări în baza căreia s-a efectuat înregistrarea nu a îndeplinit condiția de document justificativ conform prevederilor H.G. 831/2007”. Această constatare a fost contestată în justiție la Curtea de Apel x, care s-a pronunțat în favoarea organelor de inspecție fiscală, suma suplimentară fiind definitivă.

Ulterior, prin N.C.nr. x din x.05.2005, suma de x lei (parte a contravalorii facturii nr. x/x.05.2005) a făcut obiectul articolului contabil “408=401”, iar la sfârșitul anului prin declarația de stabilire a impozitului pe profit, aceasta a fost preluată la rândul 18 “deduceri” majorându-se astfel pierderea contabilă înregistrată la 31.12.2005, precum și pierderea fiscală.

Din “situația lucrărilor executate” puse la dispoziție, controlul a reținut faptul că prestatorul în speță S.C. x SRL x a efectuat lucrări de modernizare și extindere ([...]) a obiectivului “x” din x, strada x, nr.x, aflată în proprietatea unității [...] cu o valoare de intrare de x lei, nicicum lucrări de reparații cum în mod eronat a considerat unitatea.

Conform prevederilor H.G. nr 2139/2004 [...], prin care sunt definite aceste noțiuni, sunt considerate reparații “cheltuielile care se fac la mijloacele fixe ce au ca scop restabilirea stării inițiale”.

În schimb “investițiile efectuate la mijloacele fixe sub forma cheltuielilor ulterioare trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și conduc la obținerea de beneficii economice viitoare.

[...] Deasemenea, conform prevederilor art. 24, alin (3), lit.d) din Codul Fiscal [...].

În conformitate cu prevederile art. 21, alin (3), lit.i) din Codul fiscal [...], amortizarea este deductibilă la determinarea profitului impozabil în limita prevăzută la art. 24 din același act normativ.

[...] în mod eronat societatea nu a procedat la majorarea valorii de intrare a clădirii cu contravaloarea lucrărilor de investiții și în mod nejustificat a procedat la majorarea pierderii contabile cu suma de x lei prin înscrierea acesteia la rândul 18 "deduceri" din Declarația anuală privind impozitul pe profit, fapt pentru care la control nu a fost acordată deducerea respectivă.

– x lei reprezintă suma trecută în mod eronat la rândul 38 din "Declarația anuală de impozit pe profit" sub forma pierderilor fiscale de recuperat din anii precedenți, în condițiile în care societatea nu mai înregistra astfel de rezultate fiscale nerecuperate.

[...] Anul 2008

La 31.12.2008, societatea a înregistrat profit contabil în sumă de x lei și profit impozabil [...], în sumă de x lei – anexa nr.x.

[...] aferent acestuia un impozit pe profit constituit, declarat și virat de x lei.

La control au fost constatate următoarele deficiențe:

– x lei reprezintă contravaloare tichete cadou, distribuite angajaților peste plafonul privind deductibilitatea limitată a cheltuielilor sociale de 2%, cheltuieli considerate la control nedeductibile fiscal în determinarea profitului impozabil, conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 [...].

Urmare aspectelor prezentate, profitul impozabil stabilit de societate în sumă de x lei a fost majorat cu suma de x lei, rezultând un profit impozabil de x lei și un impozit pe profit datorat de x lei cu x lei mai mult față de impozitul constituit și virat de unitate.

Pentru diferența suplimentară în sumă de x lei, în baza prevederilor art.119 și 120 din O.G. 92/2003 [...], s-au calculat majorări și dobânzi de întârziere – anexa nr.x.

[...] TVA colectată

[...] Conform datelor din anexa nr.3, în intervalul verificat societatea a stabilit o valoare a TVA colectată în cuantum de x lei, față de x lei, sumă stabilită la control, cu x lei mai mult, reprezentând T.V.A. suplimentară după cum urmează:

[...] – x lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată colectată la control, pentru lucrările "x" executate de S.C. x S.A. în perioada mai 2009 – octombrie 2009, în sumă totală de x lei, lucrări nefacturate beneficiarului până la data întocmirii prezentului Raport de inspecție fiscală, încălcându-se astfel prevederile art.155 alin.(1), art.134<sup>1</sup> alin.(1) și (4) și art.134<sup>2</sup> alin.(1) din Codul fiscal, [...].

În cursul anului 2009, societatea a efectuat în baza comenzilor ferme ale beneficiarului "Primăria x", o serie de lucrări constând din executare, completare sau anulare "x" în diverse locații din x, [...].

În urma prestațiilor efectuate, societatea a întocmit situații de plată pentru lucrări de x trimise spre acceptare Primăriei [...] și a procedat la emiterea facturilor seria x nr. x/x.10.2009 în sumă de x lei valoare fără TVA și x TVA, factura nr. x/x.10.2009 în sumă de x lei valoare fără TVA și x TVA, factura nr. x/x.11.2009 în sumă de x lei valoare fără TVA și x TVA, factura nr. x/x.11.2009 în sumă de x lei valoare fără TVA și x TVA, factura nr. x/x.11.2009 în sumă de x lei valoare fără TVA și x TVA.

Din anumite considerente beneficiarul lucrărilor executate, nu a acceptat la plată aceste situații de lucrări, societatea efectuând anularea facturilor emise, societatea prezentând la control toate cele trei exemplare ale facturilor anulate.

Precizăm faptul că lucrările au fost executate în baza comenzilor [...], pentru acestea societatea neavând contracte încheiate cu autoritatea beneficiară.

În contabilitate, S.C. x S.A., a evidențiat: colectarea cheltuielilor ocazionate de desfășurarea activității "x" ([...]), a emis facturi pe baza situațiilor de lucrări, facturi anulate ulterior, iar la 31.12.2009 prin nota contabilă nr.x a înregistrat prestația executată în "venituri în curs de execuție" prin întocmirea "articolului contabil 331=711". [...].

Prin Legea nr. 571/2003, [...], sunt menționate termene de emiteră a facturilor și precizări privind faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, după cum urmează:

– Art. 155 alin.(1) "[...]."

– Art. 134<sup>1</sup> - (1) "[...]."

– Art. 134<sup>2</sup> alin.(1) "[...]."

În continuare, menționăm faptul că, în perioada verificată, S.C. x S.A. a executat pentru beneficiarul "Primăria x" servicii de "x– ce fac parte din categoria x" pe bază de acord cadru și contract subsecvent, iar conform clauzelor convenite, acestea au fost considerate efectuate la data acceptării de către beneficiar a situațiilor de lucrări.

Prin excepție, lucrările în sumă de x lei au fost executate de unitate în lipsa unor prevederi contractuale. Ulterior executării, lucrările nu au mai fost cuprinse în contractele subsecvente încheiate cu beneficiarul, fapt care conform Art. 134<sup>1</sup> alin.(4) din Codul fiscal, faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări.

Concluzionând, controlul a reținut faptul că în lipsa existenței unor contracte în care să se specifice termene de execuție, de emiteră a facturilor, de plată etc., societatea în mod eronat și contrar prevederilor legale de mai sus a procedat la anularea facturilor emise pe baza situațiilor de lucrări (chiar dacă acestea nu sunt semnate de beneficiar) și implicit a taxei pe valoarea adăugată colectată, fapt pentru care la control a fost stabilită suplimentar taxă pe valoarea adăugată în sumă de x lei (x lei x 19%).

În prezent, S.C. x S.A. se află în litigiu cu beneficiarul lucrărilor în vederea recuperării prejudiciului creat.

[...] TVA de plată/recuperat

[...] Față de taxa pe valoarea adăugată de recuperat în sumă de x lei stabilită de societate în perioada verificată, la control s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei, diferența suplimentară fiind în sumă de x lei.

Această diferență a rezultat prin diminuarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă cu suma de x lei și din majorarea taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de x lei urmare deficiențelor prezentate la capitolul TVA deductibilă și TVA colectată.

Pentru diferența suplimentară în sumă de x lei, conform prevederilor art.119 și 120 din Codul de procedură fiscală, [...], la control au fost calculate majorări, dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de x lei de la termenul scadent de plată până la data de x.11.2010 (anexa nr.x). [...].”

### **III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:**

\* În **Raportul de inspecție fiscală din x decembrie 2010**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată datorate bugetului de stat de către S.C. “x” S.A. în perioada 01 ianuarie 2005 – 31 august 2010.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “x.” – cod CAEN x.

#### **A.) – Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de x lei și majorări de întârziere în sumă de x lei:**

În perioadă supusă verificării, respectiv 01 ianuarie 2005 – 30 iunie 2010, organele de inspecție fiscală **nu au acordat deductibilitate fiscală pentru cheltuieli în sumă totală de x lei**, reprezentând:

**a) – x lei cheltuieli cu reparațiile înregistrate în contabilitate în luna decembrie 2004**, cheltuieli stabilite ca nedeductibile fiscal la inspecția fiscală anterioară, conform RIF nr. x/x iunie 2005. Această măsură a fost contestată de societatea comercială, inclusiv la instanța de contencios administrativ, însă Curtea de Apel x s-a pronunțat în favoarea organului de inspecție fiscală, majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal cu suma de x lei rămânând definitivă.

În mod eronat societatea comercială contestatoare a înscris suma de x lei la rd.18 “Alte sume deductibile” din Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2005 (formular 101 depus și înregistrat la A.F.P.M. x sub nr. x/x aprilie 2006), fapt ce a condus la majorarea pierderii fiscale aferentă anului 2005 cu această sumă, în mod nejustificat.

Astfel, la inspecția fiscală din x decembrie 2010, organele de control nu au recunoscut suma de x lei ca deductibilă la stabilirea rezultatului fiscal aferent anului 2005, diminuând cu această sumă pierderea fiscală stabilită de societatea comercială prin declarația privind impozitul pe profit mai sus menționată, fără a stabili însă nicio diferență suplimentar datorată în contul impozitului pe profit pentru anul 2005 – conform Anexei nr.x la Raportul de inspecție fiscală.

**b) – În anul 2008**, societatea comercială contestatoare a înregistrat cheltuieli sociale în sumă totală de **x lei** pe care le-a considerat integral deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, în condițiile în care, conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.c) din Codul fiscal, plafonul deductibil al acestor cheltuieli era de **x lei**, respectiv 2% din fondul total de salarii în sumă de x lei din anul 2008.

Astfel, **diferența de x lei** (x lei – x lei) a fost stabilită la control ca nedeductibilă fiscal, rezultând un **impozit pe profit suplimentar datorat** în sumă de **x lei** (x lei x 16%), pentru care s-au calculat **accesorii de plată** (majorări, dobânzi și penalități de întârziere) în sumă de **x lei**, conform prevederilor art.119 și art.120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

#### **B.) – Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de x lei și majorări de întârziere în sumă de x lei:**

În perioadă supusă verificării, respectiv 01 ianuarie 2005 – 31 august 2010, organele de inspecție fiscală **au stabilit TVA colectată suplimentar și de plată în sumă totală de x lei** aferentă lucrărilor “x” în sumă totală de x lei (valoare fără TVA) executate de S.C. “x” S.A. în perioada mai – octombrie 2009 către beneficiarul Primăria x, dar nefacturate până la data

întocmirii Raportului de inspecție fiscală din x decembrie 2010, contrar prevederilor art.155 alin.(1), art.134<sup>1</sup> alin.(1) și (4) și art.134<sup>2</sup> alin.(1) din Codul fiscal, pentru care s-au calculat accesorii de plată (majorări, dobânzi și penalități de întârziere) în sumă de **x lei**, conform prevederilor art.119 și art.120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală menționează faptul că societatea comercială contestatoare a întocmit situații de plată pentru lucrările executate, pe care le-a transmis beneficiarului, procedând totodată și la întocmirea a x facturi în valoare totală de x lei, din care TVA în sumă de x lei. De asemenea, se precizează că lucrările au fost executate pe bază de comenzi emise de Primăria x, neexistând încheiate niciun fel de contracte.

Întrucât beneficiarul nu a acceptat la plată situațiile de lucrări, societatea comercială contestatoare a procedat la anularea facturilor emise, prezentând organelor de control toate cele trei exemplare ale facturilor anulate.

\* Prin contestația formulată, societatea comercială contestă parțial obligațiile fiscale de plată stabilite prin Decizia de impunere nr.x/x decembrie 2010, respectiv x lei la impozitul pe profit (x lei/impozit suplimentar + x lei/accesorii de plată) și **x lei la taxa pe valoarea adăugată** (x lei/TVA de plată suplimentară + x lei/accesorii de plată).

În ceea ce privește impozitul pe profit, susține că în mod eronat s-a stabilit suma de x lei ca impozit suplimentar pentru baza de x lei reprezentată de lucrările de reparații înregistrate în perioada 1997 – 2003 la x. De asemenea, consideră că suma de x lei reprezentând cheltuieli cu tichete cadou acordate salariaților în anul 2008, se încadrează în plafonul de deductibilitate fiscală prevăzut de art.21 alin.(3) lit.c) din Codul fiscal, astfel că nu se justifică impozitul pe profit suplimentar în sumă de x lei stabilit la control și nici accesoriile de plată calculate.

În ceea ce privește TVA colectată suplimentar în sumă de x lei aferentă lucrărilor de x executate pentru Primăria x, beneficiar care nu a recunoscut aceste lucrări și nu a semnat situațiile de plată, consideră că măsura luată de organele de inspecție fiscală este abuzivă, antieconomică și fără suport legal, întrucât Codul fiscal precizează că data obligatorie pentru emiterea facturii fiscale este data întocmirii și acceptării de către beneficiar a situației de lucrări.

\* **Motivele de drept**, sunt:

– **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare:

*“[...] Art. 21. – [...] (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

*[...] c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. [...] În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: [...], cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, [...];*

*[...] Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

*Art. 134<sup>1</sup> – (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.*

*[...] (4) Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.*

*[...] Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

*Art. 134<sup>2</sup> – (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

*[...] Art. 155. – (1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. [...]”*

\* Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:

**A.) – Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de x lei și majorări de întârziere în sumă de x lei:**

a) – Impozitul pe profit contestat în sumă de x lei (x lei x 16%) este fără obiect, întrucât baza în sumă de x lei la care se referă societatea comercială contestatoare, reprezintă cheltuieli stabilite ca nedeductibile fiscal la inspecția fiscală anterioară din luna iunie 2005 (care a verificat perioada 01 ianuarie 2001 – 31 decembrie 2004), pe care, în mod eronat,

S.C. "x" S.A. le-a înscris la rd.18 "Alte sume deductibile" din Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2005 (formular 101 depus și înregistrat la A.F.P.M. x sub nr. x/x aprilie 2006), fapt ce a condus la majorarea pierderii fiscale raportată pentru anul 2005 cu suma de x lei, în mod nejustificat.

Rezultă că, în mod corect și legal, la inspecția fiscală din x decembrie 2010, organele de control nu au recunoscut suma de x lei ca deductibilă la stabilirea rezultatului fiscal aferent anului 2005, diminuând cu această sumă pierderea fiscală stabilită de societatea comercială prin declarația privind impozitul pe profit mai sus menționată, **fără a stabili însă nicio diferență suplimentar datorată în contul impozitului pe profit pentru anul 2005** – conform Anexei nr.x la Raportul de inspecție fiscală, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca fiind fără obiect la acest capăt de cerere, pentru impozitul pe profit de x lei.

**b)** – Conform celor consemnate în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscale arată că, în anul 2008, societatea comercială contestatoare avea dreptul să-și deducă cheltuieli sociale în limita unei cote de până la 2%, conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.c) din Codul fiscal, **în cuantum de maxim x lei** – respectiv x lei (cheltuieli cu salariile personalului în anul 2008) x 2%. Societatea comercială contestatoare a înregistrat drept cheltuieli sociale în anul 2008 suma totală de **x lei**.

Față de prevederea legală susmenționată, rezultă că **diferența de x lei** (x lei/cheltuieli sociale înregistrate – x lei/plafon deductibil fiscal) reprezintă cheltuieli sociale nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil aferent anului 2008, astfel că **impozitul pe profit suplimentar** în sumă de **x lei** (x lei x 16%) stabilit la inspecția fiscală din x decembrie 2010, este legal datorat, ca și accesoriile de plată aferente în sumă de x lei.

Drept urmare, la acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

**B.) – Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de x lei și majorări de întârziere în sumă de x lei:**

În baza unor comenzi emise de x din cadrul Primăriei x în perioada mai – octombrie 2009, societatea comercială contestatoare a executat lucrări de "x" pe teritoriul x.

Aceste lucrări, conform situațiilor de plată întocmite, au totalizat x lei, pentru care S.C. "x" S.A. a emis un număr de x facturi în valoare totală de x lei, din care TVA colectată în sumă de x lei.

Din anumite considerente (aflate în litigiu), beneficiarul lucrărilor de "x", respectiv Primăria x, nu a acceptat la plată situațiile de lucrări întocmite, drept urmare societatea comercială contestatoare procedând la anularea facturilor emise și, implicit, la anularea TVA colectată în sumă de x lei.

Față de aceste constatări, la inspecția fiscală din x decembrie 2010, în baza prevederilor art.134<sup>1</sup> alin.(1) și (4), art.134<sup>2</sup> alin.(1) și art.155 alin.(1) din Codul fiscal, organele de control au stabilit **TVA colectată suplimentar și de plată** în sumă totală de **x lei**, întrucât:

– **faptul generator al TVA**, conform prevederilor art.134<sup>1</sup> alin.(1) și (4) din Codul fiscal (mai sus citate), a intervenit **la data prestării efective a serviciilor** comandate de Primăria x, respectiv **la data emiterii** de către S.C. "x" S.A. a **"Situațiilor de plată lucrări x [...]" din data de x octombrie 2009: nr.x (x lei + x lei TVA), nr.x (x lei + x lei TVA), nr.x (x lei + 1x lei TVA), nr.x (x lei + x lei TVA) și nr.x (x lei + x lei TVA);**

– **exigibilitatea TVA**, conform prevederilor art.134<sup>2</sup> alin.(1) din Codul fiscal (mai sus citate), respectiv dreptul organului fiscal de a solicita plata taxei, **a intervenit la data la care a avut loc faptul generator**, respectiv **x octombrie 2009;**

– **prin anularea celor x facturi** emise de S.C. "x" S.A. în perioada 14 octombrie – 18 noiembrie 2009 în sumă totală de **x lei**, din care **TVA colectată în sumă de x lei**, societatea comercială contestatoare a încălcat prevederile art.155 alin.(1) din Codul fiscal (mai sus citate), care prevede emiterea de către prestator a facturii către beneficiar pentru serviciile prestate, până cel târziu în primele 15 zile din luna următoare prestării.

Conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal:

**“Art. 137. – (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 contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, [...]”**

Societatea comercială contestatoare recunoaște că lucrările au fost executate către Primăria x și susține că se află în litigiu cu acest beneficiar pentru recunoașterea lucrărilor, însă acest fapt nu anulează obligația prestatorului pentru emiterea facturilor și colectarea TVA pentru lucrările executate.

De asemenea, se susține că data obligației de a emite facturi fiscale este data întocmirii și acceptării de către beneficiar a situațiilor de lucrări, însă art.134<sup>1</sup> alin.(4) din Codul fiscal, mai sus citat, prevede că faptul generator al TVA ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.

Astfel, având în vedere că lucrările au fost executate beneficiarului Primăria x de către societatea comercială contestatoare, rezultă că, în mod corect și legal, societatea comercială contestatoare datorează bugetului de stat TVA de plată în sumă de x lei, precum și accesorii de plată aferente (majorări, dobânzi și penalități de întârziere) în sumă de x lei, conform prevederilor art.119 și art.120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, și pentru acest capăt de cerere, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect și legal la inspecția fiscală din x decembrie 2010 au fost stabilite obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de x lei, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și parțial fiind fără obiect.

**IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială “x” S.A., cu sediul în municipiul x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x decembrie 2010, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se**

#### **D E C I D E :**

- 1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:**
  - *impozit pe profit stabilit suplimentar* ..... x lei;
  - *majorări de întârziere aferente impozitului pe profit* ..... x lei;
  - *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată* ..... x lei;
  - *majorări de întârziere aferente TVA* ..... x lei.

**2. – Respingerea contestației ca fiind fără obiect pentru suma de x lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar.**

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**