

IL/63/2011

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice x fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala-Serviciul Inspectie Fiscala nr. x prin adresa nr. x cu privire la contestatia formulata de x cu sediul social in x si inregistrata la Oficiul National al Registrului Comertului x, cod unic de inregistrare x

Contestatia a fost formulata partial **impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. x si a Deciziei de impunere nr. x pentru suma totala de x lei** reprezentand :

- Impozit pe profit =x
- majorari de intarziere impozit pe profit=x
- penalitati impozit pe profit=x
- T.V.A. = x
- majorari de intarziere T.V.A. =x
- penalitati T.V.A. de plata=x

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlurilor de creanta contestate, respectiv x potrivit stampilei aplicata pe plicul de inaintare a acestora , anexat la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la organul fiscal , respectiv x

Directia Generala a Finantelor Publice x prin biroul solutionarea contestatiilor,constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 si art.209 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala,este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-x contesta partial Raportul de inspectie fiscala nr. x si Decizia de impunere nr. x, ambele primite de societate prin posta in data de x conform stampilelor postale aplicate pe plicul de corespondenta anexat in copie la prezenta, emise de D.G.F.P. x -Activitatea de inspectie fiscala x

Contestatarul solicita anulara sumelor stabilite suplimentar de plata catre bugetul de stat .

x a incheiat Contractul pentru executia lucrarilor de constructii montaj nr. x cu x pentru obiectivul “ extindere si re compartimentare hotel cu schimbare de destinatie din locuinta cu restaurare in hotel cu o valoare a lucrarilor de x lei inclusiv taxa pe valoare adaugata conform devizului estimat anexat la contract ce cuprinde valoarea materialelor de constructii si manopera cu o durata de executie de x luni.

x, arata ca a fost supusa unei inspectii fiscale in perioada x in urma careia organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea a calculat, constituit si inregistrat in mod eronat impozitele si taxele cuvenite bugetului de stat, fapt pentru care prin Raportul de inspectie fiscala nr. x cu Decizia de impunere nr. x, au stabilit obligatii fiscale in suma de x lei din care contesta suma de x lei ce se

compune din:

- Impozit pe profit =x
- majorari de intarziere impozit pe profit=x
- penalitati impozit pe profit=x
- T.V.A. = x
- majorari de intarziere T.V.A. =x
- penalitati T.V.A. de plata=x

Motivele pentru care x a contestat actul de control sunt urmatoarele :

-organele de inspectie fiscala au stabilit diferente pentru obligatii suplimentare de plata fara sustinere cu documente justificative care sa fie inregistrate in contabilitate , acestea fiind stabilite pe baza de aprecieri personale si subiective ce nu au legatura cu inregistrarea la venituri a unor sume nerealizate de societate.

-organele de inspectie fiscala au luat in calcul la stabilirea unor venituri din prestari servicii, atat contractul nr. x in valoare de x lei cu deviz estimat in care erau incluse valoarea materialelor si manopera, contract modificat ulterior prin act aditional nr. x, in care materialele de constructii ce urmau sa fie procurate de constructor, au fost puse la dispozitie de beneficiar si in acesta situatie valoarea contractului initial a ramas numai asupra manoperei pe care constructorul a facuto si a incasato;

-prin incheierea procesului verbal de receptie nr. x a participat si un delegat de la x care raspunde de calitatea unei parti din lucrarile executate, din care nu rezulta ca toata valoarea de x lei a obiectivului apartine acestei societati, ci aceasta valoare apartine beneficiarului de lucrari care a fost inregistrata in contabilitate in debitul contului 231 – investitii in curs de executie.

Baza impozabila pentru calculul impozitului pe profit si a taxei pe valoare adaugata colectata, o constituie veniturile cuprinse in facturi fiscale emise de societate care cuprind in mod obligatoriu informatiile prevazute de art. 155 al(5) din Legea nr. 571/2003 si nicidecum contractele incheate intre parti care ulterior au suferit modificari.

Contestatorul mentioneaza ca organele de inspectie fiscala s-au deplasat la x pentru verificari incrucisate la lucrarile de constructii efectuate de x, insa constatarile nu au fost consemnate in actul de control si nici facturile cu situatiile de lucrari intocmite, incasate si inregistrate in contabilitatea societatii in valoare de x lei cu T.V.A. inclusa , pe luna x, nu au fost luate in calcul la stabilirea obligatiilor fiscale.

Cu privire la impozitul pe profit.

Contestatorul sustine ca suma de x lei a fost considerata de organele de inspectiei fiscala ca reprezinta venituri neanregistrate conform contractului nr. x in valoare de x mii lei cu T.V.A. inclusa fara a se preciza ca acest contract a suferit modificari, ulterior prin actul aditional incheiat;

Suma de x lei a fost considerata de organele de inspectie fiscala ca fiind inregistrate de societate in evidenta contabila reprezentand prestari notariale pe baza de documente emise de o societate inactiva, suma pe care societatea nu o

contesta desi nu avea cunostinta de la ce data a devenit inactiva.

La suma totala de x lei s-a aplicat cota de 16 % si s-au stabilit obligatii suplimentare de plata pentru anul x, la impozit pe profit, cu accesorii aferente in suma totala de x lei in perioada in care societatea nu a emis instrumente de incasare si nu a realizat venituri de natura celor stabilite.

Considera ca temeiul de drept invocat de organul de inspectie fiscala nu-i este aplicabil deoarece societatea prin contractul initial si modificat ulterior nu contine expresia “ cu plata in rate”.

Cu privire la taxa pe valoare adaugata

Suma de x lei a fost considerata de organul de inspectie fiscala ca taxa pe valoare adaugata ce trebuia colectata la veniturile neinregistrate in contabilitate , suma ce provine de la contractul nr. x si procesul verbal de receptie nr. x stabilind T.V.A. de plata cu accesorii aferente de x lei.

Se invoca temeiul de drept art. 129 al(2) din Legea nr. 571/2003 pe care il considera ca nu-i este aplicabil intrucat societatea nu a actionat in nume propriu in contul altei persoane ca intermediar in prestarea de servicii, neavand nicio legatura cu contractul de prestari servicii incheiat intre parti.

Sumele stabilite suplimentar de plata la impozitul pe profit si la taxa pe valoare adaugata cu accesorii aferente in suma de x lei contestate considera ca sunt urmare interpretarii eronate a prevederilor actelor normative susmentionate precum si a aspectelor de abuz in serviciu de catre persoanele de control fiscal .

II.-Activitatea de inspectie fiscala -Serviciul de inspectie fiscala nr.x - prin Referatul cu propuneri de solutionare nr.x mentioneaza urmatoarele :

Sumele stabilite suplimentar sunt legale deoarece societatea incheie un contract de prestari servicii inregistrat sub nr. x cu x prin care se obliga sa execute lucrari de constructii montaj pentru extindere si recompartimentare hotel si schimbare destinatie din locuinta cu restaurant in hotel, iar pretul lucrarilor conform capitolului 3 din contract este stabilit de comun acord in suma de x lei inclusiv T.V.A. iar la terminarea lucrarilor a fost incheiat un proces verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. x cu valoarea lucrarilor conform pct. 5 in suma de x lei(mentionam ca ulterior a fost incheiat un act aditional nr. x la contractul sus mentionat in care este specificat faptul ca beneficiarul va pune la dispozitia constructorului materialele de constructie) dar urmare controlului s-au constatat urmatoarele :

-din contractul de vanzare -cumparare nr. x al casei de locuit plus restaurant reiese faptul ca acesta avea suprafata utila de x mp., iar urmare extinderii acesta a ajuns la x mp.

-au fost inregistrate in evidenta x cheltuieli cu salarii , cheltuieli cu carburanti in speta motorina, precum si cheltuieli cu utilaje inchiriate, cheltuieli cu amortizarea utilajelor etc , pentru acest obiectiv;

-din discutiile purtate cu agentul economic, acesta a lucrat la acest obiectiv cu cel putin 15 salariati(personal calificat si necalificat) la care agentul economic inregistreaza cheltuieli cu salarii(la un calcul estimativ 15 salariati x x lei/luna x 12

luni = aprox. x lei cheltuieli cu salarii,) iar agentul economic inregistreaza total venituri din aceasta lucrare conform facturilor intocmite de x lei;

-urmare controlului incrucisat al x s-a constatat ca suma de x lei reprezinta valoarea materialelor de constructie puse in opera astfel : x materiale de x lei, august x lei, septembrie x lei, octombrie x lei; noiembrie x lei, decembrie x lei; ianuarie x x lei; februarie x lei; martie x lei; x lei in luna aprilie; mai x lei si iunie x lei, materiale inregistrate in cont 231 “ investitii in curs de executie” si nu are legatura cu valoarea receptiei finale, iar x nu are personal angajat si calificat in constructii si nici nu lucreaza cu cu alt constructor pentru acest proiect, iar cheltuielile cu lucrarile de constructie sunt inregistrate in suma de x lei (eronat in cont 611).

Se mentioneaza ca agentul economic nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala devizele de lucrari pe etape de lucrari executate, desi luand in calcul controlul incrucisat cu x , reiese faptul ca aceasta constructie s-a desfasurat pe etape, ex. Pe camere de hotel finalizate, bucatarie, restaurant, etc.

Oganul de inspectie fiscala considera ca valoarea lucrarilor de constructie este cea mentionata in procesul verbal de receptie finala de x lei, dar pentru ca acest contract s-a intins pe durata a doi ani calendaristici a fost luata in calcul valoarea contractului initial de x lei inclusiv T.V.A. conform art. 19 al(1) din Legea nr. 571/2003 republicata, pentru veniturile aferente anului fiscal x

Cu privire la T.V.A.

Organul de inspectie fiscala considera ca sumele stabilite suplimentar cu privire la taxa pe valoare adaugata de plata in suma de x lei, majorari de intarziere de x lei si penalitati de x lei sunt stabilite legal deoarece au fost calculate la intreaga valoare a receptiei finale de x lei, mai putin valoarea facturata si inregistrata de societate deoarece taxa pe valoare adaugata a fost supusa controlului pana la data de x

Fata de cele mentionate mai sus organul de inspectie fiscala propune respingerea ca neantemeiata a contestatiei.

III.-Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala ,documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala Ialomita au efectuat verificare fiscala la x privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale, analiza si evaluarea informatiilor fiscale , in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatii proprii sau din alte surse.

In urma acestei inspectii fiscale a fost emisa *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x,decizie contestata partial de x pentru suma de x lei* reprezentand :

- Impozit pe profit =x
- majorari de intarziere impozit pe profit=x
- penalitati impozit pe profit=x

-T.V.A. =x

-majorari de intarziere T.V.A. =x

-penalitati T.V.A. de plata=x

In fapt - x incheie un contract pentru executia unor lucrari de constructii montaj “ *extindere si re compartimentare hotel si schimbare de destinatie din locuinta cu restaurant in hotel*”, cu x, **contract inregistrat sub nr. x iar durata de executie a lucrarilor contractate fiind de x luni.**

Prin acest contract s-a stabilit de comun acord **valoarea lucrarilor in suma de x lei inclusiv taxa pe valoare adaugata , conform devizului estimat care face parte din contract sau conform notei de negociere.**

In data de x a fost incheiat **actul additional nr. x la contractul nr. x** prin care partile au convenit ca beneficiarul respectiv x , sa puna la dispozitia constructorului x, materialele de constructii iar valoarea finala a contractului se va stabili prin situatiile de lucrari.

In data de x a fost intocmit **Procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor inregistrat sub nr. x**, prin care **comisia de receptie in urma constatarilor facute a stabilit valoarea lucrarilor in suma de x lei.**

Contestatarul sustine ca valoarea lucrarilor stabilita de comisia de receptie de **x lei** reprezinta valoarea inregistrata in evidenta contabila la x prin debit cont 231”investitii in curs de executie” a valorilor facturate de furnizori si cele efectuate in regie proprie pentru obiectivul susmentionat si nu reprezinta valoarea lucrarilor executate de x

Deasemenea ,sustine ca baza impozabila pentru calculul impozitului pe profit si a taxei pe valoare adaugata colectata, o constituie veniturile cuprinse in facturile fiscale emise de societate care cuprind in mod obligatoriu informatiile prevazute de art. 155 al(5) din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal , republicata, si nicidecum contractele incheiate intre parti care ulterior au suferit modificari.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se retine ca organele de inspectie fiscala pentru a stabili realitatea prestarilor de servicii efectuate la x in baza Contractului pentru executia lucrarilor de constructii montaj nr. x, a efectuat un control incrucisat la x si au constatat ca in evidenta contabila a acestuia **in cont 231 a inregistrat suma de x lei , suma ce reprezinta valoarea materialelor pentru executia lucrarii iar in cont 611 a inregistrat valoarea prestarilor efectuate in suma de x**

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei ,organul de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca x are inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu salarii, cheltuieli cu carburanti(motorina), precum si cheltuieli cu utilaje inchiriate, cheltuieli cu amortizarea utilajelor etc, toate fiind cheltuieli aferente acestui obiectiv.

De asemenea se precizeaza faptul ca x **inregistreaza in evidenta contabila total venituri din aceasta lucrare suma de x lei**, suma ce reiese si din devizul de lucrari,cele trei facturi (ff nr. x in valoare x lei,f.f. nr. x in valoare de x lei si ff. nr. x in valoare de x lei) si situatiile de plata .

Prin adresa nr. x organul de solutionare a contestatiei a solicitat

contestatarului sa prezinte situatiile de lucrari precum si alte documente justificative din care sa rezulte valoarea finala a Contractului nr. x ,dat fiind faptul ca **in Actul aditional nr. x din data de x la contractul nr. x privind obiectivul de investitie” Extindere si re compartimentare hotel si schimbare de destinatie din locuinta cu restaurant hotel “**,la art. 2 lit. a) se precizeaza :beneficiarul va pune la dispozitia constructorului materialele de constructii. **Valoarea finala a contractului se va stabili prin situatiile de lucrari.**

Cu adresa nr. x x a raspuns solicitarii mentionate mai sus inaintand trei situatii de lucrari urmate de situatiile de plata aferente fiecareia din care rezulta lucrarile efectuate,manopera si respectiv total situatie de plata, astfel :

- situatia de plata nr. x cu total valoare x
- situatia de plata nr. x cu total valoare x
- situatia de plata nr. x cu total valoare x

TOTAL = x

Valoarea lucrarilor de constructie in suma de x lei cu T.V.A. inclusa, reiese si din cele trei facturi anexate la dosarul cauzei, respectiv ff nr. x in suma de x lei ,f.f. nr. x in suma de x lei si ff. nr. x in suma de x lei .

Din analiza Referatului cu propuneri de solutionare nr. x, aflat la dosarul cauzei, se retine ca organele de inspectie fiscala au verificat si constatat **ca suma de x lei** reprezentand valoare prestari servicii a fost inregistrata **atat in evidenta contabila a x ca si venit** aferent contractului de prestari servicii ce face obiectul contestatiei cat si in **evidenta contabila a beneficiarului x ca si cheltuieli** aferente lucrarilor de constructie din acelasi contract de prestari servicii.

Deci suma de x lei mentionata in *Procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. x* reprezinta valoarea materialelor folosite la executia obiectivului din Contractul x, inregistrat de beneficiar in debitul contului 231 -investitii in curs de executie ,suma constatata chiar de organul de inspectie fiscala in urma controlului incrucisat , astfel :x materiale de x lei, august x lei, septembrie x lei, octombrie x lei;noiembrie x lei, decembrie x lei; ianuarie 2010 materiale de x lei; februarie x lei; martie x lei; x lei in luna aprilie; mai x lei si iunie x lei .

1.-Cu privire la impozitul pe profit contestat in suma de x lei , a majorarilor de intarziere in suma de x lei si a penalitatilor de intarziere in suma de x lei :

Cauza supusa solutionarii Biroului solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. x, este daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect suma de x lei impozit pe profit , in conditiile in care x emite si inregistreaza in contabilitate potrivit reglementarilor contabile facturi de prestari servicii in baza contractului incheiat cu x

Perioada verificata:x

Pentru anul x societatea declara profit impozabil in suma de x lei cu un impozit pe profit in suma de x lei.

Organele de inspectie fiscala in urma verificarii efectuate au constatat un o

diferenta de profit impozabil in suma de x lei careia ii corespunde un impozit pe profit in suma de x lei .

Diferenta de profit impozabil constatata este in suma de x lei careia ii corespunde un impozit pe profit in suma de x lei .

Aceasta suma contestata a fost stabilita de organele de inspectie fiscala ca rezultat al **neanregistrării veniturilor aferente contractului de executie a lucrarilor de montaj nr. x incheiat cu x in valoare de x lei inclusiv T.V.A.**

In drept spetei supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art. 19 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , unde referitor la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit se precizeaza :art.19 Reguli generale

(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.

Totodata sunt aplicabile si prevederile pct. 12 din H.G. NR. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare potrivit carora „**12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor [art. 21](#) din Codul fiscal.**”

Fata de prevederile legale precizate mai sus se retine ca veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in evidenta contabila potrivit reglementarilor contabile date in baza Legii contabilitatii nr. 82/1991.

Se constata ca in cazul de fata prestarile de servicii efectuate de x sunt efectuate in baza unui contract de prestari servicii incheiat cu x in care sunt prevazute conditiile derularii acestuia(obiectul contractului, pretul, durata de executie, obligatiile partilor etc).

In Contractul de prestari servicii nr. x la pct. III – PRETUL LUCRARI – se precizeaza :”*Valoarea lucrarilor ce fac obiectul prezentului contract este de x lei(inclusiv T.V.A.)conform devizului estimat care face parte din contract* (.....)

Valoarea exacta a lucrarilor se va stabili la terminare pe baza lucrarilor real executate si prin aplicarea majorarilor intervenite pe parcursul lucrarii(indexari de manopera, modificari de preturi la materiale sau tarife de transport.”

Din *Devizul oferta* se retine ca in valoarea totala de x lei inclusiv T.V.A. sunt incluse valoarea materialelor ,a manoperei,a utilajelor inchiriate precum si a altor cheltuieli directe si indirecte.

Prin **Actul aditional nr. x din data de x la contractul nr. x privind obiectivul de investitie” Extindere si reconfigurare hotel si schimbare de destinatie din locuinta cu restaurant hotel “,**la art. 2 lit. a) se precizeaza :beneficiarul va pune la dispozitia constructorului materialele de constructii. **Valoarea finala a contractului se va stabili prin situatiile de lucrari.**

Se constata ca potrivit intelegerii dintre parti x a efectuat doar lucrari constand in manopera fara materiale de constructie fapt confirmat si de verificarea inscrucisata efectuata la beneficiar in care s-a constatat ca valoarea materialelor a fost suportata si inregistrata de beneficiar in contul 211”investitii in curs “ iar valoarea manoperei a fost inregistrata separat in contul 611.

De asemenea din constatările organului de inspectie fiscala se mai retine si faptul ca x si-a emis in luna x facturi in valoare de x lei cu T.V.A. inclus pe care le-a inregistrat in evidenta contabila.

Asadar tranzactiile dintre cele doua persoane juridice au avut loc in termeni comerciali de piata libera conform intelegerii dintre parti, motiv pentru care organele de inspectie fiscala nu puteau interveni estimand o alta valoare a manoperei decat cea stabilita intre acestia .

Avand in vedere cele precizate mai sus nu se poate retine sustinerea organelor de inspectie fiscala din Raportul de inspectie fiscala nr.x si Referatul cu propuneri de solutionare nr.x cu privire la estimarea bazei impozabile a profitului impozabil in conformitate cu prevederile art. 67 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, si la incadrarea in temeiul art.11 alin.(1), art.19 alin.(3) din Codul fiscal a cauzei , intrucat nu au tinut cont de termenii comerciali dintre cele doua parti in cauza , stabilind in mod eronat suma de x lei ca fiind venit neanregistrat.

Conform prevederilor art. 94 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...)"**.

Potrivit art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat "**organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz"**, iar conform art. 65 alin. (2)

"organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii".

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuia sa determine in mod corect situatia reala a contestatarului in functie de toate informatiile si documentele din acest caz in limitele prevazute de lege.

Avand in vedere cele aratate mai sus se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat impozitul pe profit in suma de x lei motiv pentru care acest capat de cerere va fi admis in totalitate.

Cu privire la majorarile de intarziere in suma de x lei cat si a penalitatilor de intarziere in suma de x lei aferente impozitului pe profit, organul de solutionare a contestatiei retine ca stabilirea accesoriilor aferente impozitului pe profit in suma de x lei in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul .

Intrucat in sarcina petentei nu a fost retinut ca datorat debitul de natura impozitului pe profit in suma de x lei, aceasta nu datoreaza nici majorarile de intarziere in suma de x lei si penalitati aferente in suma de x lei.

2.- Cu privire la T.V.A. de plata in suma de x lei, majorari de intarziere in suma de x lei si penalitati de intarziere de x lei.

Cauza supusa solutionarii Biroului solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. x , este daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect baza imozabila pentru taxa pe valoare adaugata , in conditiile in care x emite si inregistreaza in contabilitate potrivit reglementarilor contabile facturi de prestari servicii in baza contractului incheiat cu x

Perioada verificata x

In fapt, pentru perioada verificata organele de inspectie fiscala au stabilit o TVA de plata in suma de x lei din care petenta contesta suma de x lei.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala si a Referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. x se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar suma de x lei calculand T.V.A. la intreaga valoare a receptiei finale de x lei (inscrisa in **Procesul verbal de receptie nr. x**), mai putin valoarea facturata si inregistrata de societate deoarece perioada supusa verificarii cu privire la T.V.A. a fost pana la data de x

Din Raportul de inspectie fiscala nr. x se mai retine ,ca x nu emite facturi si nu face venit pentru intreaga valoare a lucrarilor in suma de x lei, emitand in acest sens doar x situatii de lucrari in baza carora au fost emise x facturi in valoare de x lei din care T.V.A.suma de x

Din documentele anexate la dosarul cauzei se constata ca in urma controlului incrucisat efectuat de organele de inspectie fiscala la beneficiar respectiv x au constatat ca **suma de x lei reprezinta valoarea materialelor aferente obiectivului din Contractul nr. x**, suma ce a fost inregistrata in evidenta contabila a beneficiarului in debitul contului 231 -investitii in curs de executie.

Valoarea taxei pe valoare adaugata aferenta lucrarilor(manopera) prestate de x reiese din facturile inregistrate si emise pentru prestarea serviciului din Contractul nr. x

In drept- art. 155 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , stipuleaza :”**(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. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.”

In conformitate cu art. 134 ^1 al(7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul de procedura fiscala referitor la ” Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii se arata : **(7)** Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari. Totuși, perioada de decontare nu poate depăși un an.”

De asemenea in conformitate cu art. 156 din acelasi 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.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus citate se retine ca persoanele impozabile sunt obligate sa emita facturi 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, ce intervine in cazul prestarilor de servicii la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari fara ca perioada de decontare sa depaseasca un an.

Asa cum am mai precizat in cuprinsul prezentei decizii potrivit intelegerii dintre parti x a emis in luna ianuarie x facturi in valoare de x lei inclusiv T.V.A. insotite de situatii de plata semnate de catre beneficiar (ff nr. x in valoare x lei,x in

valoare de x lei si x in valoare de x lei) ce au fost inregistrate atat de societatea contestatoare in calitate de furnizor cat si de care beneficiar asa cum rezulta din verificarea incrucisata efectuata de organele de control.

Faptul ca organele de inspectie fiscala au efectuat verificare incrucisata la beneficiarul x si au constatat ca valoarea inscrisa in Procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr.x lei este de fapt valoarea materialelor inregistrate in evidenta contabila a acestuia in debitul contului 231 – investitii in curs de executie -, nu justifica stabilirea unei taxe pe valoare adaugate in suma de x lei .

Conform prevederilor art. 94 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...)"**.

Potrivit art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat "**organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz**", iar conform art. 65 alin. (2)

"organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii".

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuia sa determine in mod corect situatia reala a contestatarului in functie de toate informatiile si documentele din acest caz in limitele prevazute de lege.

Referitor la temeiul de drept inscris de organul de inspectie fiscala in actul de control , respectiv art. 129 al(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , precizam ca nu are legatura cu obiectul cauzei.

In concluzie ,organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat T.V.A.de plata in suma de x lei fara sa tina cont de faptul ca au fost emise facturi in baza contractului de prestari servicii in termenii stabiliti de comun acord, a situatiilor de plata si a inregistrarilor din evidenta contabila a contestatarului cat si a beneficiarului, motiv pentru care **acest capat de cerere va fi admis in totalitate.**

Cu privire la majorarile de intarziere in suma de x lei cat si a penalitatilor de intarziere in suma de x lei aferente taxei pe valoare adaugata de plata,organul de solutionare a contestatiei retine ca stabilirea accesoriilor aferente taxei pe valoare adaugata in suma de x lei in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul .

Intrucat in sarcina petentei nu a fost retinut ca datorat debitul de natura T.V.A in suma de x lei, aceasta nu datoreaza nici majorarile de intarziere in suma de x lei si penalitati aferente in suma de x lei.

3.Cu privire la faptul ca petenta contesta si Raportul de inspectie fiscala nr.x, mentionam ca sunt aplicabile prevederile art. 109 din Codul de procedura fiscala , unde referitor la Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale se precizeaza :

Art.109-"(1)Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris , in care se vor prezenta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2)La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus , dupa caz , fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale."

Totodata in conformitate cu **pct. 107.1 din HG 1050/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonantei Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedura fiscala "**titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi :**

a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;"

Fata de cadrul normativ sus-citat se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatarile din Raportul de inspectie fiscala.

Astfel ,se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a deciziei de impunere, motiv pentru care contestatia urmeaza a se respinge ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 19 al(1), art. 155 al(1) ,art. 156 ,din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare,art. 94 alin. (2) ,art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 216 al(1)si(2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata,se

DECIDE :

Art.1.-Admiterea contestatiei x pentru suma de x lei reprezentand :

- Impozit pe profit =x
- majorari de intarziere impozit pe profit=x
- penalitati impozit pe profit=x
- T.V.A. = x lei;
- majorari de intarziere T.V.A. =x
- penalitati T.V.A. de plata=x

Art.2.-Anularea partiala a Deciziei de impunere nr. x cu privire la suma de x lei reprezentand :

- Impozit pe profit =x
- majorari de intarziere impozit pe profit=x
- penalitati impozit pe profit=x
- T.V.A. = x
- majorari de intarziere T.V.A. =x
- penalitati T.V.A. de plata=x

Art.3.- Respingerea contestatiei ca inadmisibila cu privire la Raportul de inspectie fiscala nr. x

Art.4 -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul x in termen de 6 luni de la comunicare.