

**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. 1259 din 30 noiembrie 2011**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. "x" S.R.L.**  
**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 octombrie 2011 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. x/x octombrie 2011, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "x" S.R.L.** din municipiulx, județul Prahova, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x din x august 2011*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală nr.x* încheiat la data de x august 2011 de consilier și expert din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de x septembrie 2011.

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 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat – depusă și înregistrată inițial la A.F.P.M. x sub nr.x/x septembrie 2011 și transmisă apoi la A.I.F. Prahova – unde a fost înregistrată sub nr. x/x octombrie 2011, 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.R.L. are sediul social în municipiulx, Str. 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* ..... 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. – Sușținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):**

*"Subscrisa S.C.x S.R.L, [...], în insolvență potrivit sentinței comerciale nr.x/x.01.2009 a Tribunalului Prahova pronunțată în dos.nr.x/2008, administrator judiciar x IPURL cu sediul în x, formulează în temeiul disp.art.205 și urm. Cod de Procedură Fiscală prezenta*

**C O N T E S T A Ț I E**

*împotriva:*

- Raportului de inspecție fiscală din x.08.2011 și înregistrat sub nr.x;**
  - Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, înregistrată sub nr.x/x.08.2011 și**
  - Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată înregistrată sub nr.x, acte emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova.**
- 1.Inspecția fiscală analizând perioada 01.04.2008 – 31.05.2011 a stabilit :**

–a.o bază impozabilă suplimentară de x, căreia i-ar corespunde un **impozit pe profit de x lei**. La acestea s-ar adăuga **x lei majorări de întârziere**, calculate până la data de x.01.2009, data intrării în insolvență.

–b. o bază impozabilă stabilită suplimentar de x lei cu un TVA datorat bugetului consolidat al statului de **x lei** la care se adaugă **majorări de întârziere în sumă de x lei**, calculat până la data de x.01.2009.

[...] După deschiderea procedurii de insolvență, Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova, s-a înscris la masa credală cu suma de x lei, cu același titlu, sumă cuprinsă ca atare în tabelul preliminar al creanțelor.

**Urmare a admiterii în parte a contestației prin sentința nr.x/x.06.2011 a Tribunalului Prahova, creanța față de bugetul consolidat al statului a fost redusă la suma de x lei.**

**Sentința în ce privește Direcția Generală a Finanțelor Prahova este definitivă, aceasta nedeclarând recurs.**

**Pe cale de consecință, față de puterea de lucru judecat a unei sentințe judecătorești, definitivă, Direcția Generală a Finanțelor Publice nu poate stabili o altă stare de fapt fiscală și nici nu poate impune obligații suplimentare de plată, urmare a unui control ulterior.**

De altfel, susținerea noastră este făcută și prin prisma disp. art.36/Lg.2006 potrivit căruia "De la data deschiderii procedurii se suspendă de drept toate acțiunile judiciare sau extrajudiciare pentru realizarea creanțelor asupra debitorului sau bunurilor sale".

**Sub acest aspect susținem că stabilirea altor obligații aferente perioadei anterioare deschiderii procedurii insolvenței este ilegală.**

**2. În legătură cu stabilirea bazei de impunere în funcție de care s-a calculat profitul și impozitul aferent acestuia – impozit pe profit x lei și majorări de întârziere – x lei calculate până la data de x.01.2009.**

Pentru a se ajunge la cifrele de mai sus, a fost analizat în principal derularea contractului încheiat între subscrisa [...] și S.C. x S.R.L. în vederea realizării a x blocuri în ansamblul rezidențial din orașul x [...]. În aprecierea lucrărilor executate de subscrisa au fost valorizate concluziile Raportului inițial (zero) și al Raportului suplimentar, elaborate de societatea x, la cererea x – finanțatoarea proiectului. [...].

Prin acestea s-a reținut că la acest obiectiv de investiții, **valoarea totală cumulată** a lucrărilor executate de subscrisa ar fi fost de x euro, la care se adaugă valoarea lucrărilor nefacturate și a oțelului beton estimate la x euro; că au fost facturate în perioada 01.01.2008 – 31.12.2008 lucrări în valoare de x lei (x euro) și apoi în luna mai 2009 lucrări în valoare de x lei (x euro); că între valoarea lucrărilor executate conform stadiului fizic și valoarea lucrărilor facturate ar exista o diferență de x euro, respectiv x lei nefacturată; că impozitul pe profit datorat bugetului ar fi de x lei (16% din x lei).

Contestăm calculul, acesta fiind eronat:

–a. Contractul de antrepriză nr.x/2007 între S.C. x S.R.L. și subscrisa [...] a fost încheiat la data de x.12.2007.

Pentru lucrările executate ([...]) în perioada x.12.2007–31.12.2007, **subscrisa a emis facturile x/x.12.2007 în valoare de x lei și x/x.12.2007 în valoare de x lei în total x lei**, (x euro) valoare care nu a fost luată în calculul (eronat) al inspectorilor fiscali (arătându-se în concret că au fost analizate numai documentele emise în perioada 01.01.–31.12.2008);

–b. Așa după cum rezultă din decizia de impunere, ne este imputată împrejurarea că nu am facturat suma de x euro, constituită din c/v a cca. x tone oțel-beton și lucrările executate dar pentru care nu s-a atins stadiul fizic.

–Or cantitatea de x tone oțel-beton se regăsește ca atare în șantier, el ne aparține, nu a fost introdus în operă și nu-l putem factura.

–Conform contractului de executare de lucrări nr.x/x.12.2007, art.x "Valoarea contractului va fi plătită eșalonat pe baza situațiilor de lucrări aferente stadiilor fizice–procese verbale de constatare și recepție stadii fizice – și a facturilor întocmite de antreprenor pe baza acestora".

Dat fiind situația economică generală ce a început să se degradeze în toamna anului 2008, a neonorării de către S.C. x a facturilor emise pentru lucrările executate, (având față de aceasta o

creanță totală de x lei), ne-am văzut nevoiți să întrerupem activitatea pe șantier, fără a putea finaliza la nivelul de "stadiu fizic" lucrările începute, condiție contractuală pentru a se putea proceda la recepția la nivel de "stadiu fizic" executat.

### **3. În legătură cu stabilirea bazei impozabile aferente TVA.**

**Decizia contestată stabilește o bază de impunere suplimentară de x lei în funcție de care a fost calculat TVA în sumă de x lei pentru perioada 01.04.2008–31.05.2011 și majorări de întârziere de x lei, calculate până la data de x.01.2009.**

a. Potrivit contractelor nr.x/x.11.2008; x/x.11.2008; x/x.11.2008; x/x.12.2008; x/x.12.2008; x/x.12.2008 subscrisa a înstrăinat către S.C. x S.R.L. o serie de bunuri mobile precum x etc.

Scopul a fost acela de eficientizare a activității ce face obiectul nostru de activitate prin urmărirea și controlul cheltuielilor legate de consumul de carburant, consumabile, alte cheltuieli.

Urmare a pronunțării sentinței comerciale nr.x/x.01.2009 de către Tribunalul Prahova prin care s-a dispus deschiderea procedurii generale de insolvență, **prin notificarea nr.x/x.03.2010 administratorul judiciar x IUPRL a dispus reîntoarcerea bunurilor ce au făcut obiectul celor x acte de transfer în patrimoniul subscrisei prin anularea actelor de vânzare.** Actele fiind anulate prin decizia administratorului judiciar, s-a procedat la ștornarea facturilor emise.

Pe cale de consecință, **decizia de anulare în cadrul procedurii concursuale a insolvenței a fost luată de administratorul judiciar și însușită de instanță, în temeiul disp. art.80/Legea 85/2006.**

**Actele fiind deci anulate, ele nu-și mai produc efectele, partea din preț, achitată până la data anulării intrând în conturile DGFP Prahova, urmare a unor debite față de aceasta, iar bunurile ce au făcut obiectul vânzărilor au reintrat în patrimoniul subscrisei, la valoarea de inventar a acestora.**

**Sub acest aspect, actele fiind declarate a fi nule, ele nu-și produc efectele nici în legătură cu obligațiile de plată privind TVA-ul.**

**Ca urmare a celor de mai sus, baza de impozitare stabilită suplimentar urmează a fi diminuată cu suma de x lei (x lei – x lei)**

b. Potrivit deciziei de impunere, la stabilirea bazei suplimentare de impozitare față de care s-a calculat TVA-ul a fost avut în vedere tot modalitatea de derulare a raporturilor contractuale cu S.C. x S.R.L în temeiul contractului de antrepriză nr.x/x.12/2007.

Baza impozabilă stabilită suplimentar este eronat calculată dat fiind că:

**–nu au fost luate în calcul facturile x/x.12.2007 pentru suma de x lei și x/x.12.2007 pentru suma de x lei, în total suma de x lei (facturi ce includ TVA), emise în baza raporturilor contractuale cu S.C x S.R.L**

Sub acest aspect, baza impozabilă stabilită suplimentar urmează a se reduce cu această sumă (x lei), iar suma reprezentând TVA colectat cu suma de x lei.

–valorificându-se rapoartele evaluatorului x, s-a reținut că nu au fost facturate lucrări nefinalizate la nivelul de "stadiu fizic" și c/v a cca. x tone oțel beton în valoare totală de x euro (adică x lei) și față de care TVA-ul colectat se cifrează la x lei.

Asupra acestui aspect se impun câteva precizări:

1.cantitatea de x tone oțel beton este proprietatea noastră, ea nu a fost inclusă în operă și nici înstrăinată. Numai în aceste ipoteze, subscrisa era obligată să calculeze cota de TVA;

2.cantitatea de x tone oțel beton nu a fost evaluată separat (fiind inclusă într-o valoare globală de x euro împreună cu valoarea lucrărilor nefinalizate);

3. Asupra valorii s-a aplicat o cotă de TVA de 24%, introdusă ulterior, deși faptul generator, lucrările de construcții (lucrări nefinalizate), se raportează la perioada anului 2008, atunci când acestea au fost realizate și când cota de TVA era de 19%.

Pe cale de consecință, față de cele de mai sus, se impune reducerea bazei impozabile cu suma de x lei și a TVA-ului aferent acesteia cu suma de x lei, eronat calculate. [...]."

**II. – Din Decizia de impunere nr.x din x august 2011, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală din x august 2011, rezultă următoarele:**

\* Inspecția fiscală, finalizată la data de x august 2011, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului

general consolidat reprezentate de impozitul pe profit aferent perioadei 01 aprilie 2008 – 31 martie 2011 și taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 aprilie 2008 – 31 mai 2011.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de x august 2011 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. Prahova a Deciziei de impunere nr. x din x august 2011.

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

**"[...] 1. Taxa pe valoarea adăugată**

Controlul s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal – Titlul VI și H.G. nr.44/2004 [...], Metodologiilor de inspecție fiscală a TVA nr.302768/noiembrie 2007 și Contribuabililor care au ca obiect de activitate construcțiile nr.303147/30.10.2007 și a cuprins perioada aprilie 2008 – mai 2011.

[...] În perioada verificată, societatea a înregistrat TVA deductibilă în sumă de x lei, TVA colectată în sumă de x lei, rezultând TVA de plată în sumă de x lei.

Având în vedere soldul TVA de rambursat la data de 31.03.2008 de x lei, rezultă TVA de plată la 31.05.2011 în sumă de x lei.

Viramentele efectuate au fost în sumă de x lei (Anexa nr.x).

Suma declarată la organul fiscal a fost de x lei, rezultând o **diferență nedeclarată de x lei**.

Prin declararea neconformă cu situația reală au fost încălcate prevederile art.82, alin.3 și art.94 alin.(3), lit.e) și f) din O.G. nr.92/2003 [...].

Pentru virarea cu întârziere în cursul perioadei verificate a sumelor nedeclarate au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă totală de x lei conform art.120, alin.2 din O.G. nr.92/2003 R [...] (anexa nr.x).

Cu privire la TVA deductibilă

[...] Față de TVA deductibilă înregistrată în evidența societății, la control s-a stabilit TVA deductibilă în sumă de x lei, cu o diferență în minus de x lei, provenită din următoarea constatare:

– x lei reprezintă TVA dedusă de societate în baza facturilor emise de SC x SRL – neplătitor de TVA. Au fost încălcate prevederile art.146, alin.(1), coroborat cu art.153 din Legea nr.571/2003 [...].

[...] Cu privire la TVA colectată

În perioada 01.04.2008 – 31.05.2011, societatea a înregistrat TVA colectată în sumă de x lei aferentă operațiunilor impozabile constând în venituri din lucrări de construcții.

[...] Față de datele înregistrate de societate la control au fost constatate următoarele diferențe:

– x lei reprezintă diminuarea TVA colectată efectuată de societate în luna decembrie 2009 prin ștornarea facturilor de vânzare emise în perioada noiembrie–decembrie 2008 în sumă de x lei. Această operațiune reprezintă anularea transferurilor patrimoniale către SC x SRL prin ștornarea tuturor facturilor de vânzare a bunurilor societății verificate (mijloace fixe, materiale și obiecte de inventar).

Menționăm că în anul 2009 dată la care s-a realizat această tranzacție, societatea avea schimbat regimul de impozitare, respectiv era obligată să aplice măsurile de simplificare prevăzute de art.160 din Legea nr.571/2003 [...], pentru bunurile livrate de persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență.

În concluzie în anul 2009 societatea verificată avea obligația emiterii facturii în regim de taxare inversă, întrucât exigibilitatea taxei a intervenit la data la care are loc faptul generator conform art.134<sup>2</sup>, alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...], respectiv la data livrării bunurilor – art.134<sup>1</sup>, alin.(1) din același act normativ.

– SC x SRL în calitate de antreprenor are încheiat cu SC x SRL București în calitate de beneficiar Contractul de antrepriză nr.x/x.12.2007 prin care se obligă să execute cu materialele sale și pe riscul său «Lucrările de construcție pentru x blocuri conform Proiect». Valoarea totală estimată a lucrărilor este de x euro fără TVA (din care materiale procurate direct de SC x SRL x euro).

Conform situației privind facturile emise de SC x [...] pentru fiecare bloc în parte (Anexa nr.x) valoarea lucrărilor facturate, în baza situațiilor de lucrări în perioada 01.01.2008 – 31.01.2009 este de x lei, fără tva, respectiv x euro. Precizăm că între cele două societăți au avut loc decontări ale facturilor emise.

La solicitarea Băncii x (banca finanțatoare) au fost întocmite de SC x SRL două rapoarte privind evaluarea lucrărilor executate la cele șase blocuri din « Ansamblul rezidențial locuințe colective » din strada x, oraș x, județul Ilfov (Anexa nr.x). Din analiza rapoartelor s-a constatat că există diferențe între valoarea lucrărilor executate conform stadiu fizic constatat de SC x [...] și valoarea lucrărilor facturate, în baza situațiilor de lucrări de SC x [...].

Astfel, valoarea totală cumulată a lucrărilor executate constatate de SC x [...] la data de 31.12.2008 este de x euro fără TVA [...].

[...] Conform evidenței contabile a SC x [...] în luna mai 2009 au mai fost emise un număr de x facturi către SC x [...] în valoare de x lei (taxare inversă – insolvență), respectiv x euro fără TVA, aferele lucrărilor executate în 2008. Menționăm că, stadiul fizic al lucrărilor este cel constatat de x la 31.12.2008, după această dată lucrările fiind sistate.

În concluzie rezultă **o diferență nefacturată** de SC x [...] în valoare de **x euro (fără TVA)**, între valoarea lucrărilor executate conform stadiu fizic constatat de SC x [...] de x euro (fără TVA) și valoarea lucrărilor facturate în baza situațiilor de lucrări de SC x [...] de x euro (fără TVA). Menționăm că a fost luat în considerare cursul oficial al BNR la 31.12.2008, respectiv 1 EURO = 3,9852 RON.

Astfel, asupra bazei de impozitare în sumă de x lei, la control în conformitate cu art.137 alin.(1) litera a) și art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 a fost aplicată cota standard de 19% rezultând **o diferență suplimentară de TVA colectată de x lei**.

Conform raportului de evaluare, în valoarea de x euro (fără TVA) sunt incluse numai categorii de lucrări executate complet (100%) pe nivel; conform stadiului fizic la unele blocuri sunt executate parțial pe nivele lucrări de instalații și de structură care nu au fost luate în calcul ca realizate; de asemenea în șantier, pentru cele x blocuri se găsește aprovizionată o cantitate de oțel beton aproximată la circa x tone. Valoarea acestor lucrări și a oțelului beton existent în stoc la șantier și nepus în operă este estimată la x euro fără TVA, conform tabel anexat la raportul de evaluare. Potrivit art.134<sup>1</sup> alin.(7) din Legea nr.571/2003 [...] modificat prin O.U.G. nr.109/2009 începând cu 01.01.2010, factul generator pentru aceste servicii de construcții-montaj intervine la data de 31.12.2010.

Astfel, asupra bazei de impozitare în sumă de x lei (x euro fără TVA), la control în conformitate cu art.137 alin.(1) litera a) și art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 a fost aplicată cota standard de 24% rezultând **o diferență suplimentară de TVA colectată de x lei**. Menționăm că a fost luat în considerare cursul oficial al BNR la 31.12.2010, respectiv 1 EURO = 4,2848 RON.

Sintetizând constatările prezentate pentru TVA au fost stabilite următoarele :

– **diferență suplimentară control x lei.**

– **diferență nedeclarată x lei**

În timpul controlului aferent diferențelor suplimentare din cursul perioadei verificate, în conformitate cu art.120 alin.2 din O.G.nr.92/2003 R [...], au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă de **x lei (anexa nr.x)**.

[...] **Impozit pe profit datorat de persoane juridice române**

**Constatări fiscale:**

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Legii nr.571/2003 [...] și H.G. nr.44/2004 [...] și a cuprins perioada ianuarie 2008 – martie 2011.

[...] Societatea a declarat la bugetul de stat în perioada verificată un impozit pe profit în sumă totală de x lei (anexa nr.x).

**Anul 2008**

[...] Societatea verificată a calculat un impozit pe profit în sumă de x lei aferent unui profit impozabil de x lei.

Pentru anul 2008 societatea nu a declarat nicio obligație în contul acestei surse, rezultând o diferență suplimentară de plată de x lei.

**Deficiențe:**

[...] Conform situației privind facturile emise de SC x [...] pentru fiecare bloc în parte (Anexa nr.x) valoarea lucrărilor facturate, în baza situațiilor de lucrări este de x lei, fără tva, respectiv x euro. În această valoare sunt incluse numai facturile emise în perioada 01 ianuarie 2008–31 ianuarie 2009, facturi ce se regăsesc și în evidența SC x SRL București conform situației transmisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București.

Conform evidenței contabile a SC x [...] în luna mai 2009 au mai fost emise un număr de x facturi către SC x SRL [...] în valoare de x lei (taxare inversă – insolvență), respectiv x euro fără TVA.

În concluzie rezultă o diferență nefacturată de SC x [...] în valoare de x euro (fără TVA), între valoarea lucrărilor executate conform stadiu fizic constatat de SC x [...] de x euro (fără TVA) și valoarea lucrărilor facturate în baza situațiilor de lucrări de SC x [...] de x euro (fără TVA). Menționăm că a fost luat în considerare cursul oficial al BNR la 31.12.2008, respectiv 1 EURO = 3.9852 RON.

Astfel, asupra bazei de impozitare în sumă de x lei, la control în conformitate cu art.19 și art.17 din Legea nr.571/2003 a fost aplicată cota de impozit pe profit de 16% rezultând o **diferență suplimentară de impozit pe profit de x lei.**

Sintetizând constatările prezentate pentru impozitul pe profit aferent anului 2008 au fost stabilite următoarele:

–**diferență suplimentară control x lei.**

–**diferență nedeclarată x lei**

[...] **Recapitulând, rezultă următoarele obligații suplimentare:**

– **impozit pe profit stabilit suplimentar x lei;**

– **majorări de întârziere aferente x lei; [...].”**

**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 august 2011**, 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 obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. “x” S.R.L. reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, deficiențele constatate la aceste obligații fiscale fiind contestate de societatea comercială.

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

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală **au stabilit obligații fiscale suplimentare datorate** de societatea comercială pentru perioada aprilie 2008 – martie 2011 reprezentate de **impozit pe profit** în sumă de x lei și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de x lei, iar pentru perioada aprilie 2008 – mai 2011 au stabilit **TVA de plată** suplimentară în sumă de x lei și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de x lei, ca urmare a constatării următoarelor aspecte:

**1.) – În ceea ce privește impozitul pe profit suplimentar în sumă de x lei:**

**a) – În anul 2008** societatea comercială contestatoare a calculat ca obligație de plată privind impozitul pe profit suma de x lei, pe care însă nu a declarat-o la organul fiscal teritorial, astfel că la inspecția fiscală suma de x lei a fost stabilită ca **diferență suplimentară de plată**, conform prevederilor art.94 alin.(3) lit.e) și lit.f) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare:

**"Art. 94. – [...]** (3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin.(2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

**[...] e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;**

**f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora."**

Pentru diferența suplimentară nevirată în sumă de x lei au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă de **x lei** (Anexa nr.x la RIF).

**b)** – La inspecția fiscală societatea comercială a prezentat Contractul de antrepriză nr.x din x decembrie 2007 încheiat cu beneficiarul S.C. "x" S.R.L. București, prin care se obliga să execute, cu materialele sale și pe riscul său, un ansamblu de locuințe în orașul x, județul Ilfov, compus din x blocuri, la o valoare estimată de x euro (fără TVA), din care valoarea materialelor procurate direct de beneficiar este de x euro.

Conform Anexei nr.x la RIF, organele de inspecție fiscală au constatat că, în baza situațiilor de lucrări întocmite în perioada 01 ianuarie 2008 – 31 ianuarie 2009, societatea comercială contestatoare a emis către beneficiarul său facturi în valoare totală de x lei (fără TVA) – respectiv **x euro**.

Conform evidenței contabile a S.C. "x" S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna mai 2009, au mai fost emise un număr de x facturi către beneficiarul S.C. "x" S.R.L. în valoare totală de **x euro** (fără TVA) echivalentul a x lei (taxare inversă – insolvență).

În raportul de inspecție fiscală se consemnează faptul că, la solicitarea băncii finanțatoare a proiectului, o societate comercială de expertiză a efectuat evaluarea lucrărilor executate la cele x blocuri de locuințe, întocmind în acest sens două rapoarte de evaluare prin care s-a stabilit că valoarea totală cumulată a lucrărilor executate complet (100%) până la data de 31 decembrie 2008 este de **x euro** (fără TVA).

De asemenea, la expertiză au fost constatate lucrări de construcții executate parțial, pe diverse nivele de lucrări de instalații și de structură, precum și existența pe șantier a unui stoc de circa x tone de oțel beton, estimate de societatea comercială de expertiză la valoarea de **x euro** (fără TVA).

Astfel, între valoarea totală de expertiză a lucrărilor executate de x euro ( $x \text{ €} + x \text{ €}$ ) și valoarea totală a lucrărilor facturate de x euro ( $x \text{ €} + x \text{ €}$ ) la inspecția fiscală din x august 2011 s-a stabilit o **diferență nefacturată de x euro** (fără TVA), echivalentul de **x lei** ( $x \text{ €} \times 3,9852 \text{ RON/1 €}$ ).

Suma de x lei a fost stabilită la control ca bază suplimentară de impozitare pentru impozitul pe profit aferent anului 2008, iar prin aplicarea prevederilor art.17 și art.19 din Codul fiscal:

*"[...] Art. 19. – (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."*

s-a stabilit ca **impozit pe profit suplimentar datorat** de S.C. "x" S.R.L. suma de **x lei** ( $x \text{ lei} \times 16\%$ ).

Pentru întârzierea la plată a impozitului pe profit aferent lunii ianuarie 2008 au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă de **x lei** (Anexa nr.x la RIF).

**c)** – Pentru perioada ianuarie 2009 – martie 2011, societatea comercială a înregistrat pierderi fiscale, dar inspecția fiscală a constatat **o diferență suplimentară** în sumă de **x lei** între impozitul minim legal datorat (conform art.18 din Codul fiscal) și cel declarat la organul fiscal teritorial.

Pe total perioadă verificată a fost stabilită o **diferență suplimentară la impozitul pe profit** în sumă de **x lei** ( $x \text{ lei} + x \text{ lei} + x \text{ lei}$ ), iar pentru întârzieri la plata impozitului pe profit au fost calculate, până la data de x ianuarie 2009 (intrarea în procedura insolvenței), **majorări de întârziere** în sumă totală de **x lei** ( $x \text{ lei} + x \text{ lei}$ ), conform prevederilor art.119, art.120 și art.122<sup>1</sup> din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

**2.) – În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de x lei:**

**a)** – În perioada supusă inspecției fiscale, s-a constatat faptul că societatea comercială a înregistrat ca TVA de plată suma de x lei, dar la organul fiscal teritorial a fost declarată ca

obligatie de plată suma de x lei, rezultând astfel o **diferență nedeclarată** în sumă de **x lei** (x lei – x lei), sumă ce a fost stabilită ca **diferență TVA suplimentară de plată**, conform prevederilor art.94 alin.(3) lit.e) și lit.f) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare (mai sus citate).

Pentru această diferență de TVA nedeclarată și nevirată au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă de **x lei** (Anexa nr.x la RIF).

**b)** – La control a fost **anulat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă** în sumă de **x lei**, sumă pe care societatea comercială contestatoare a dedus-o în mod eronat, întrucât facturile de achiziție în care a fost înscrisă această taxă au fost emise de o societate comercială neînregistrată în scopuri de TVA, încălcându-se astfel prevederile art.146 alin.(1) și art.153 din Codul fiscal.

**c)** – În luna decembrie 2009, societatea comercială contestatoare a procedat la **ștornarea unor facturi de vânzare** emise în perioada noiembrie–decembrie 2008 în sumă totală de x lei, **din care TVA în sumă de x lei**.

Întrucât, prin Sentința Nr.x din x ianuarie 2009 pronunțată de Tribunalul Prahova s-a dispus deschiderea procedurii generale de insolvență împotriva societății comerciale contestatoare, organele de inspecție fiscală au constatat că în mod eronat a fost diminuată TVA colectată cu suma de x lei în luna decembrie 2009 din cauza acestor ștornări, întrucât – conform prevederilor art.160 alin.(1) și alin.(2) lit.b) din Codul fiscal, **avea obligația aplicării măsurilor de simplificare** – respectiv taxarea inversă, deoarece exigibilitatea TVA a intervenit la data la care are loc faptul generator:

#### **"Măsuri de simplificare**

**Art. 160. – (1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin.(2) au obligația să aplice măsurile de simplificare** prevăzute de prezentul articol. *Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.*

**(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:**

*[...] b) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul;"*

**d)** – La inspecția fiscală **s-a colectat suplimentar TVA** în sumă de **x lei** constituită din:

**d.1)** –x lei (x lei x 19%) reprezintă TVA colectată suplimentar aferentă bazei impozabile nefacturată în valoare de **x euro** – echivalentul a x lei (x euro x 3,9852 lei/1 euro la data de 31 decembrie 2008) rezultată ca diferență dintre valoarea de x euro (fără TVA) a lucrărilor executate conform stadiu fizic 100% constatat de societatea comercială de expertiză și valoarea de x euro (fără TVA) a lucrărilor facturate în baza situațiilor de lucrări întocmite de societatea comercială contestatoare (prezentate detaliat mai sus la pct.1.) b));

**d.2)** – **x lei** (x lei x 24%) reprezintă TVA colectată suplimentar aferentă bazei impozabile nefacturată în valoare de **x euro** – echivalentul a x lei (x euro x 4,2848 lei/1 euro la data de 31 decembrie 2010) reprezentând lucrări executate parțial și cantitatea de x de tone oțel beton aflată în șantier, evaluare făcută de către societatea comercială de expertiză, lucrări și materiale nefacturate de societatea comercială contestatoare (prezentate detaliat mai sus la pct.1.) b)).

Pentru această bază impozabilă suplimentară, organele de inspecție fiscală au utilizat cota de 24% TVA – aplicabilă începând cu data de 01 iulie 2010, susținând că faptul generator a intervenit la data de 31 decembrie 2010, conform prevederilor art.134<sup>1</sup> alin.(1) și alin.(7) din Codul fiscal:

#### **"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.**

*[...] (7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanța, 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."**

Pentru întârzierea la plată a TVA declarată pentru lunile aprilie și iunie 2008, au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă de **x lei** (Anexa nr.x la RIF).

Diferența suplimentară la TVA în sumă de x lei a fost stabilită conform art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal:

**"Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării**

**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 furnizori ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;"**,

și aplicând asupra bazei de impozitare cotele de TVA prevăzute la art.140 alin.(1) din Codul fiscal de 19% (până la 30 iunie 2010) și de 24% (după 01 iulie 2010).

Pe total perioadă verificată, a fost stabilită o **diferență suplimentară la TVA** în sumă de **x lei** (x lei + x lei + x lei + x lei) și pentru întârzierile la plată a TVA nedeclarată și declarată, nevirată, au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă totală de **x lei** (x lei + x lei), până la data de x ianuarie 2009, data deschiderii procedurii de insolvență, conform prevederilor art.119, art.120 și art.122<sup>1</sup> din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

\* **Prin contestația formulată**, societatea comercială nu recunoaște obligațiile fiscale de plată suplimentare privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere nr.x/x august 2011, contestând integral aceste obligații și susținând că stabilirea unor obligații suplimentare aferente perioadei anterioare deschiderii procedurii de insolvență este ilegală.

De asemenea, se consideră că bazele impozabile suplimentare au fost eronat calculate de organele de control, bazându-se numai pe concluziile a două rapoarte de evaluare întocmite de o societate comercială de expertiză, rapoarte pe care nu le recunoaște, deoarece "..., subscrisa nefiind convocată și deci neparticipând la constatările făcute și reținute în cele două rapoarte."

În plus, în contestație se menționează faptul că organele de inspecție fiscală, atunci când au stabilit valoarea lucrărilor de construcții-montaj facturate pentru a o compara cu valoarea lucrărilor de construcții-montaj evaluată prin cele două rapoarte de expertiză, au avut în vedere numai facturile emise în perioada ianuarie – decembrie 2008 și au exclus din situația întocmită valoarea de x lei (inclusiv TVA, echivalentul a x euro) aferentă celor x facturi emise în luna decembrie 2007 (x).

Referitor la valoarea de x euro considerată la control ca nefacturată, se susține că cele x tone de oțel-beton se regăsesc ca atare în șantier și nu au fost introduse în operă, deci nu pot fi facturate, iar pentru lucrările de construcții-montaj executate parțial nu s-a atins stadiul fizic de 100%, deci nici acestea nu puteau fi facturate.

În ceea ce privește diminuarea TVA colectată cu suma de x lei ca urmare a ștornării facturilor de vânzare efectuată în luna decembrie 2009, susține că această operațiune s-a efectuat în baza Notificării nr.x/x.03.2010 a administratorului judiciar prin care s-a dispus reîntoarcerea în patrimoniul societății a bunurilor vândute în perioada noiembrie-decembrie 2008.

În contestație nu sunt prezentate niciun fel de motivații privind diferențele suplimentare stabilite atât la impozitul pe profit, cât și la TVA, ca urmare a nedeclarării la organul fiscal teritorial a obligațiilor calculate și înregistrate în evidența contabilă.

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

**1.) – Referitor la stabilirea obligațiilor fiscale pentru societatea comercială contestatoare aflată în procedura de insolvență:**

Prin Sentința Tribunalului Prahova nr.x/x ianuarie 2009 a fost dispusă deschiderea procedurii generale de insolvență împotriva debitorului S.C. "x" S.R.L., administrator judiciar desemnat fiind "x" IPURL Ploiești.

Prin Sentința Tribunalului Prahova nr.x/x iunie 2011 s-a stabilit ca făcând parte din tabelul preliminar al creanțelor și A.F.P.M. x cu suma de x lei.

La art.3 pct.18 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, este definit tabelul suplimentar ca fiind: "tabelul suplimentar cuprinde toate creanțele născute după data deschiderii procedurii generale și până la data începerii procedurii falimentului, acceptate de către lichidator în urma verificării acestora."

Drept urmare, rezultă că efectuarea inspecției fiscale la S.C. "x" S.R.L., după deschiderea procedurii insolvenței, este legală, iar obligațiile fiscale suplimentare stabilite la control după această dată și până la data începerii procedurii falimentului vor fi înscrise în tabelul suplimentar al creanțelor.

Menționăm că la data prezentei, societatea comercială contestatoare se află încă în procedura insolvenței.

Astfel, susținerea din contestație privind ilegalitatea stabilirii altor obligații fiscale aferente perioadei anterioare deschiderii procedurii insolvenței este neîntemeiată.

**2.) – Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de x lei:**

**a)** Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă totală de **x lei** (x lei/impozit pe profit 2008 + x lei/impozit minim 2009–2010) stabilită la inspecția fiscală ca urmare a nedeclarării de către societatea comercială contestatoare la organul fiscal a obligațiilor datorate, întrucât în contestație nu sunt prezentate niciun fel de motivații, aceasta urmează a fi respinsă ca nemotivată.

**b)** În ceea ce privește diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de **x lei** (x lei x 16%) aferentă bazei suplimentare de impozitare stabilită de organele de inspecție fiscală în sumă de **x lei** (x euro x 3,9852 lei/1 euro) reprezentând lucrări de construcții–montaj nefacturate, precizăm următoarele:

Din Raportul inițial (zero) privind evaluarea stadiului fizic al lucrărilor de construcții – montaj executate de S.C. "x" S.R.L. la 31 decembrie 2008 la proiectul "Ansamblul rezidențial locuințe colective" din orașul x, județul Ilfov, pentru investitorul S.C. "x" S.R.L., raport întocmit de S.C. "x" S.R.L. București la solicitarea x (bancă finanțatoare a proiectului), a rezultat că valoarea lucrărilor realizate corespunzător stadiului fizic este de x euro (fără TVA). În această valoare sunt incluse numai categorii de lucrări executate complet (100%) pe nivel.

Conform datelor înscrise în raportul de inspecție fiscală, S.C. "x" S.R.L. a facturat, în perioada ianuarie 2008 – mai 2009, către beneficiarul susmenționat, lucrări de construcții–montaj în valoare totală de **x euro** (fără TVA), rezultând lucrări executate la 31 decembrie 2008 și nefacturate de x euro (x € – x €).

Din Raportul suplimentar întocmit de reprezentanții S.C. "x" S.R.L. București pentru lucrările de construcții–montaj efectuate la cele x blocuri de locuințe din orașul x, rezultă că, în plus față de lucrările executate complet (100%) în valoare de x euro, au mai fost executate parțial pe nivele lucrări de instalații și de structură în valoare de x euro – care nu au fost luate în calcul ca realizate și, de asemenea, în șantier se găsește aprovizionată (în stoc) cantitatea de circa x tone de oțel-beton în valoare de x euro.

Valoarea totală de x euro (x € + x €) a fost adăugată de organele de inspecție fiscală la valoarea lucrărilor executate complet și nefacturate (susmenționată), de **x euro**, rezultând o diferență totală a lucrărilor executate și nefacturate în valoare de **x euro, fără TVA** (x € + x €) – echivalentul a **x lei**, având în vedere cursul de schimb valutar comunicat de B.N.R. la data de 31 decembrie 2008 de 3,9852 lei/1 euro.

Drept urmare, pentru diferența de lucrări de construcții–montaj executate și nefacturate de x lei, la control a fost stabilit suplimentar un **impozit pe profit** în sumă de **x lei** (16%).

Suținerea din contestație precum că rapoartele întocmite de societatea comercială de evaluare a lucrărilor de construcții nu îi sunt opozabile, nu poate fi avută în vedere în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, conform prevederilor art.94 alin.(3) lit.d) și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, în vederea efectuării verificării fiscale a contribuabililor, organele de inspecție fiscală pot solicita informații de la terți și vor avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere.

Față de aceste date înscrise de organele de inspecție fiscală în raportul încheiat și având în vedere susținerile din contestație, ca și documentele depuse în sprijinul acesteia, organul de soluționare a contestației constată următoarele:

**b.1)** – Suplimentar față de lucrările facturate de societatea comercială contestatoare în perioada ianuarie 2008 – mai 2009 de x euro, menționate în raportul de inspecție fiscală, respectiv x lei, aceasta a mai emis în anul 2007 două facturi către beneficiarul S.C. "x" S.R.L. București: factura nr.x/x decembrie 2007 în valoare de x lei, fără TVA (taxare inversă) – echivalentul a x euro și factura nr.x/x decembrie 2007 în valoare de x lei, fără TVA (taxare inversă) – echivalentul a x euro, reprezentând lucrări conform contract la blocurile x.

Precizăm că aceste lucrări facturate în luna decembrie 2007 în valoare totală de x lei – echivalentul a x euro, au fost cuprinse de societatea comercială evaluatoare S.C. "x" S.R.L. București în anexele la raportul inițial cuprinzând lucrările de construcții–montaj finalizate efectuate de societatea comercială contestatoare pentru fiecare bloc de locuințe în parte, respectiv au fost cuprinse în valoarea totală a lucrărilor executate complet de x euro.

Pe de altă parte, precizăm că organele de inspecție fiscală nu au cuprins în perioada verificată și luna decembrie 2007, verificarea începând cu luna aprilie 2008, iar societatea comercială contestatoare nu a prezentat organelor de inspecție fiscală cele două facturi susmenționate.

Rezultă astfel că lucrările executate complet pe nivel de societatea comercială contestatoare în valoare totală de x euro, stabilită de societatea comercială evaluatoare, au fost facturate integral de S.C. "x" S.R.L., întrucât diferența nefacturată stabilită la control în valoare de x euro, respectiv x lei (x € x 3,9852 lei) a fost acoperită integral de cele două facturi emise în luna decembrie 2007 în valoare totală de x euro, respectiv x lei.

Precizăm că la dosarul cauzei au fost depuse copii de pe cele două facturi susmenționate, ca și copii de pe jurnalul de vânzări, registrul–jurnal, balanța de verificare și decontul de TVA aferente lunii decembrie 2007, care dovedesc înregistrarea în evidența contabilă a celor două facturi și declararea lor organului fiscal.

Astfel, se va admite contestația formulată pentru impozitul pe profit în sumă de x lei (x lei x 16%), întrucât societatea comercială contestatoare a dovedit cu documente că lucrările de construcții–montaj executate în valoare de x lei au fost facturate beneficiarului, iar facturile au fost înregistrate în evidența contabilă și declarate organului fiscal prin decontul de TVA întocmit pentru luna decembrie 2007.

**b.2)** – Cele x tone de oțel-beton, evaluate de S.C. "x" S.R.L. București la valoarea de x euro, nu reprezintă lucrări executate de societatea comercială contestatoare pentru beneficiarul S.C. "x" S.R.L. București, ci, conform raportului suplimentar întocmit de societatea comercială evaluatoare – la pct.VI, pag.2, acest material reprezintă "oțel beton existent în stoc în șantier și nepus în operă".

La pag.8 din raportul de inspecție fiscală, se menționează că cele x tone de oțel-beton sunt existente în stoc la șantier, conform raport de evaluare.

Astfel, se acceptă susținerile prezentate în contestație că cele x tone de oțel-beton se regăsesc ca atare în șantier, că nu au fost înstrăinate, că ele nu au fost incluse în operă și deci nu puteau fi facturate.

Drept urmare, valoarea de x lei (x euro x 3,9852 lei) nu reprezintă baza impozabilă pentru calculul impozitului pe profit, respectiv lucrări executate și nefacturate, întrucât societatea comercială evaluatoare a stabilit clar că oțelul-beton nu reprezintă lucrări de construcții–montaj executate, ci acesta se află în stoc în șantier, nefiind pus în operă.

Astfel, se va admite contestația formulată pentru impozitul pe profit în sumă de x lei (x lei x 16%).

**b.3)** – Referitor la lucrările de construcții–montaj executate parțial pe nivele la 31 decembrie 2008 (lucrări de instalații și de structură) în valoare de x euro, respectiv x lei (x € x 3,9852 lei), considerăm că acestea trebuiau facturate beneficiarului, chiar dacă pentru ele nu a fost atins stadiul fizic.

Faptul că societatea comercială beneficiară nu a mai achitat parte din facturile emise ca urmare a situației economice generale din toamna anului 2008, așa cum se susține în contestație, nu reprezintă un motiv legal pentru nefacturarea lucrărilor parțial executate.

Astfel, în baza prevederilor art.19 din Codul fiscal, valoarea lucrărilor parțial executate de x lei reprezintă bază impozabilă pentru impozitul pe profit, respectiv venituri nefacturate, astfel că se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe profit în sumă de x lei (x lei x 16%).

Centralizând cele prezentate mai sus, referitoare la lucrările de construcții–montaj executate de societatea comercială contestatoare către beneficiarul S.C. "x" S.R.L., în valoare de x lei (pct.b)), rezultă că se va admite contestația pentru impozitul pe profit în sumă de x lei (x lei + x lei) aferent valorii de x lei și se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de x lei aferent valorii de x lei.

**Recapitulând datele prezentate mai sus privind impozitul pe profit, rezultă că se va admite parțial** contestația formulată pentru impozitul pe profit în sumă de **x lei și se va respinge contestația ca nemotivată și neîntemeiată** pentru impozitul pe profit în sumă de **x lei (x lei +x lei)**.

De asemenea, **se va respinge ca nemotivată și neîntemeiată contestația** pentru **majorări de întârziere** în sumă de **x lei** aferente impozitului pe profit nedeclarat și nevirat (x lei) și aferente impozitului pe profit declarat și nevirat în termenul legal (x lei), conform prevederilor art.119, art.120 și art.122<sup>1</sup> din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

**3.) – Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de x lei:**

**a)** Pentru diferența suplimentară de TVA în sumă de x lei stabilită la inspecția fiscală ca urmare a nedeclarării de către societatea comercială contestatoare la organul fiscal a obligațiilor datorate, întrucât în contestație nu sunt prezentate niciun fel de motivații, aceasta urmează a fi respinsă ca nemotivată.

**b)** De asemenea, pentru diferența duplimentară de TVA în sumă de x lei stabilită la inspecția fiscală ca urmare a anulării dreptului de deducere a TVA deductibilă de egală valoare înscrisă în facturi emise de o societatea comercială furnizoare neînregistrată în scopuri de TVA la data emiterii lor, întrucât în contestație nu sunt prezentate niciun fel de motivații, aceasta urmează a fi respinsă ca nemotivată.

**c)** În ceea ce privește diferența suplimentară de TVA în sumă de x lei, aceasta a fost corect stabilită la inspecția fiscală, întrucât organele de control nu au obiectat asupra faptului că bunurile vândute în perioada noiembrie–decembrie 2008 au reintrat în patrimoniul societății comerciale în anul 2009 (ca urmare a deciziei administratorului judiciar luată după data de x ianuarie 2009) – așa cum se susține în contestație.

Suma de x lei a fost stabilită ca TVA suplimentară ca urmare a faptului că facturile de ștornă întocmite în luna decembrie 2009 nu trebuiau să conțină și TVA, cum eronat a înscris societatea comercială, întrucât, în luna decembrie 2009, contestatoarea se afla în procedura de insolvență și avea obligația aplicării măsurilor de simplificare prevăzute la art.160 alin.(1) și alin.(2) lit.b) din Codul fiscal – respectiv taxarea inversă.

Astfel, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

**d)** Referitor la diferența de TVA colectată suplimentar la control în sumă totală de x lei, precizăm că aceasta se compune din:

**d.1) – x lei TVA colectată suplimentar (19%) aferentă lucrărilor de construcții – montaj executate la 31 decembrie 2008 și nefacturate în valoare de x lei, echivalentul a x euro. Înșă, așa cum am arătat în cadrul capitolului privind impozitul pe profit (pct.2, b.1)), societatea**

comercială contestatoare a dovedit cu documente, respectiv facturile nr.x/x decembrie 2007 și nr.x/x decembrie 2007, că diferența de x lei lucrări de construcții-montaj executate complet (100%) a fost facturată către beneficiarul S.C. "x" S.R.L. în luna decembrie 2007, drept pentru care se va admite contestația formulată și pentru TVA de plată în sumă de x lei (x lei x 19%).

**d.2) – x lei TVA** colectată suplimentar (24%) aferentă valorii totale de x lei, echivalentul a x euro (curs B.N.R. la 31 decembrie 2010 = 4,2848 lei/1 euro), din care:

– x lei TVA aferentă stocului de oțel-beton de x de tone aflat în șantier în valoare de x lei, echivalentul a x euro;

– x lei TVA aferentă lucrărilor de construcții-montaj executate parțial la 31 decembrie 2008 și nefacturate în valoare de x lei, echivalentul a x euro.

• Referitor la TVA colectată suplimentar în sumă de x lei aferentă stocului de oțel-beton aflat în șantier, această sumă nu este datorată de societatea comercială contestatoare, deoarece, așa cum am arătat în cadrul capitolului privind impozitul pe profit (pct.2, b.2)), cele x de tone de oțel-beton se află în șantier ca atare, nu a fost pus în operă, deci nu reprezintă lucrări de construcții-montaj executate beneficiarului, pentru care societatea comercială contestatoare nu avea obligația facturării.

Drept pentru care, se va admite contestația formulată și pentru TVA de plată în sumă de x lei (x lei x 24%).

• Referitor la TVA colectată suplimentar în sumă de x lei (x lei x 24%), precizăm că exigibilitatea lucrărilor de construcții-montaj executate parțial intervine la data de 31 decembrie 2008 – respectiv la data la care lucrările de construcții-montaj au fost executate și la care societatea comercială contestatoare avea obligația întocmirii situațiilor de lucrări către beneficiar, și nu la data de 31 decembrie 2010, așa cum au menționat organele de inspecție fiscală.

Astfel, valoarea impozabilă asupra căreia societatea comercială avea obligația colectării TVA pentru lucrările de construcții-montaj executate parțial este de x lei (x euro x 3,9852 lei, curs B.N.R. la 31 decembrie 2008), iar TVA aferentă datorată la 31 decembrie 2008 este în sumă de x lei (x lei x 19%), având în vedere cota de TVA de 19% aplicabilă la acea dată (valabilă până la 30 iunie 2010).

Întrucât societatea comercială contestatoare avea obligația facturării lucrărilor de construcții-montaj executate parțial la 31 decembrie 2008, așa cum am arătat și la capitolul privind impozitul pe profit (pct.2, b.3)), rezultă că se va respinge contestația ca neîntemeiată și pentru TVA de plată în sumă de x lei și se va admite parțial contestația pentru TVA de plată în sumă de x lei (x lei – x lei).

Centralizând datele prezentate mai sus la pct.d), rezultă că se va admite contestația formulată pentru TVA de plată în sumă totală de x lei (x lei + x lei + x lei) și se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru TVA de plată în sumă de x lei.

**Recapitulând datele prezentate mai sus privind TVA de plată**, rezultă că **se va admite parțial contestația** pentru **TVA de plată** în sumă de x lei și **se va respinge contestația ca nemotivată și neîntemeiată** pentru **TVA de plată** în sumă de x lei (x lei + x lei + x lei + x lei).

De asemenea, **se va respinge ca nemotivată și neîntemeiată contestația** pentru **majorările de întârziere** în sumă de x lei aferente TVA nedeclarată și nevirată (x lei) și aferente TVA declarată și nevirată în termenul legal (x lei), conform prevederilor art.119, art.120 și art.122<sup>1</sup> din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

**IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială "x" S.R.L., 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 august 2011, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin.(1) și alin.(2) ale art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, se:**

## D E C I D E :

**1. – Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de x lei – din care:**

- impozit pe profit stabilit suplimentar ..... x lei;
  - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată ..... x lei;
- precum și anularea parțială a actului atacat pentru această sumă.**

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

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

**3. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:**

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

**4. – 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 Curții de Apel Ploiești.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**