



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului ...



DECIZIA NR.140 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2009

Direcția generală a finanțelor publice a județului ... a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **SC X SRL ...**, cu sediul în municipiul ..., str. ..., nr. ..., județul

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. .../...2009** emisă de Activitatea de inspecție fiscală în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009**, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

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

Direcția generală a finanțelor publice a județului ..., constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art.206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, societatea contestatoare susține următoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente de ... lei

Societatea contestatoare susține că nu datorează impozitul pe veniturile microintreprinderilor, stabilit suplimentar și nici majorările de întârziere aferente, din următoarele motive:

- la data de 30.06.2008, societatea nu a evidențiat venituri;
- în luna iunie 2008, societatea nu are angajați și nici nu a înregistrat cheltuieli materiale și/sau cu serviciile prestate de terți;
- veniturile din servicii prestate către terți sunt înregistrate în luna iulie 2008, pe baza facturii nr. .../...2008;
- chiar în situația în care lucrările ar fi fost efectuate în luna iunie 2008, cum susțin organele de control, potrivit art. 155 din Codul fiscal, factura se va emite până cel ma târziu în a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere factorul generator;
- prin înregistrarea, în evidența contabilă a facturii nr. .../...2008, societatea a depășit plafonul de venituri de 100.000 euro, astfel că, începând cu luna iulie 2008, devine plătitoare de impozit pe profit.

Având în vedere motivele invocate, societatea contestatoare consideră că, pentru veniturile înregistrate în baza facturii nr. .../...2008, nu mai datorează impozit pe veniturile microintreprinderilor, ci impozit pe profit.

2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente de ... lei

Societatea contestatoare susține următoarele:

- la stabilirea creanței fiscale constând în impozit pe profit, organele de inspecție nu au examinat toate stările de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.
- organele de inspecție s-au rezumat la a constata faptul că, societatea emite în luna aprilie un număr de 3 facturi fiscale, pentru lucrările efectuate în lunile: septembrie, octombrie, noiembrie și decembrie 2008, fără să țină seama de data efectivă a acceptării

situațiilor de lucrări, de prevederile art. 155 din Codul fiscal și de explicațiile date de administratorul societății;

- la stabilirea bazei de impunere, pentru calculul impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere obligația societății privind constituirea garanției de bună execuție, în cotă de 10%, conform art. 12 din Contractul de prestări servicii nr. .../...2008 și pentru care se puteau constitui provizioane deductibile fiscal.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente de ... lei

Societatea contestatoare susține că, la stabilirea creanței fiscale constând în taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție s-au rezumat la a constata faptul că, societatea emite în luna aprilie un număr de 3 facturi fiscale, pentru lucrările efectuate în lunile: septembrie, octombrie, noiembrie și decembrie 2008, fără să țină seama de:

- data efectivă a acceptării situațiilor de lucrări, care au stat la baza celor 3 facturi fiscale emise;

- de prevederile art. 155 din Codul fiscal potrivit cărora, factura se va emite până cel mai târziu a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere factorul generator;

- taxa pe valoarea adăugată aferentă garanțiilor de bună execuție, care devine neexigibilă.

Față de cele susținute, societatea contestatoare solicită reanalizarea situației privind debitele stabilite prin decizia de impunere contestată.

II. Prin raportul de inspecție fiscală, înregistrat sub nr. .../...2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../...2009, organele de control ale Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente de ... lei

În perioada aprilie 2004 - iunie 2008, societatea este plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor.

Din verificarea documentelor financiar contabile, organele de inspecție au constatat că, SC X SRL ... a executat, în luna iunie 2008, „lucrări de reabilitare și extindere rețea de canalizare a orașului ...”, a căror contravaloare, în sumă totală de ... lei, nu a fost înregistrată ca venit în luna iunie 2008 ci doar în luna iulie 2008, pe baza facturii nr. .../...2008.

Urmare acestui fapt, organele de inspecție fiscală a stabilit, ca obligație suplimentară de plată, constând în impozit pe veniturile microintreprinderilor aferent trimestrului II 2008, în sumă de ... lei.

Pentru neplata, în termen a impozitului pe veniturile microintreprinderilor stabilit suplimentar, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei.

2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente de ... lei

Din verificarea efectuată s-a constatat că, în perioada iulie - decembrie 2008, SC X SRL, în calitate de prestator, a executat „lucrări de reabilitare și extindere rețea de canalizare a orașului ...” în valoare totală de ... lei (inclusiv TVA), în baza contractului de prestări servicii, încheiat cu SC P SA.

Pentru lucrările respective, executate în baza Contractului de prestări servicii nr..../...2008, încheiat cu SC P SA, societatea comercială a prezentat situații de lucrări lunare, confirmate și acceptate integral la plată, atât de către antreprenorul general (SC P SA) cât și de către beneficiarul lucrărilor (Consiliul local al orașului ...).

În perioada, menționată mai sus, SC X SRL ... a emis facturi fiscale către antreprenorul general, în sumă totală de ... lei (inclusiv TVA), pentru lucrările executate în perioada iulie - august 2008.

Pentru lucrările efectuate în perioada septembrie - decembrie 2008, societatea a întocmit în luna aprilie 2009, facturi fiscale, în sumă totală de ... lei, din care, suma de ... lei, reprezintă venituri evidențiate cu întârziere.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au reîntregit veniturile aferente perioadei: septembrie - decembrie 2008, cu suma de ... lei.

De asemenea, în urma verificării efectuate, organele de inspecție au constatat faptul că, în luna decembrie 2008, societatea a înregistrat, în mod eronat, în contul 6028 „Cheltuieli privind alte materiale consumabile” suma de ... lei, reprezentând contravaloarea facturii nr. .../...2008, întrucât factura respectivă a mai fost înregistrată în contabilitate și prin operațiunea contabilă 301 = 401, cu aceeași sumă.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală au majorat profitul impozabil aferent anului 2008 cu suma de ... lei, pentru care au calculat, suplimentar, impozit pe profit în sumă de ... lei.

Pentru neplata în termen a impozitului pe profit, stabilit suplimentar, au fost calculate majorări de întârziere aferente de ... lei.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente de ... lei

Din verificarea efectuată s-a constatat că, în perioada iulie - decembrie 2008, SC X SRL, în calitate de prestator, a executat „*lucrări de reabilitare și extindere rețea de canalizare a orașului ...*” în valoare totală de ... lei (inclusiv TVA), în baza contractului de prestări servicii, încheiat cu SC P SA.

Pentru lucrările respective, executate în baza Contractului de prestări servicii nr..../...2008, încheiat cu SC P SA, societatea comercială a prezentat situații de lucrări lunare, confirmate și acceptate integral la plată, atât de către antreprenorul general (SC P SA) cât și de către beneficiarul lucrărilor (Consiliul local al orașului ...).

În perioada, menționată mai sus, SC X SRL ... a emis facturi fiscale către antreprenorul general, în sumă totală de ... lei (inclusiv TVA), pentru lucrările executate în perioada iulie - august 2008.

Pentru lucrările efectuate în perioada septembrie - decembrie 2008, societatea a întocmit, cu întârziere, respectiv în luna aprilie 2009, facturi fiscale, în sumă totală de ... lei, din care, taxă pe valoarea adăugată colectată, ... lei.

Totodată, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, înregistrată pe baza unor facturi emise de SC J SRL ..., societate care nu este înregistrată în scopuri de TVA.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei.

III. Având în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează impozitul pe veniturile microintreprinderilor în condițiile în care în cursul anului fiscal microintreprinderea realizează venituri mai mari de 100.000 euro.

În fapt, prin raportul de inspecție care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, s-a stabilit în sarcina societății, obligația plății sumei de ... lei, reprezentând impozit pe veniturile microintreprinderilor aferent trimestrului II 2008, întrucât organele de inspecție fiscală au constatat că, SC X SRL ... a executat, în luna iunie 2008, „*lucrări de reabilitare și extindere rețea de canalizare a orașului ...*”, a căror contravaloare, în sumă totală de ... lei, nu a fost înregistrată ca venit în luna iunie 2008, ci doar în luna iulie 2008, pe baza facturii nr. .../...2008.

Prin contestația formulată, societatea contestatoare susține că nu datorează impozitul pe veniturile microintreprinderilor, stabilit suplimentar și nici majorările de întârziere aferente, din următoarele motive:

- până la data de 30.06.2008, societatea nu a evidențiat venituri;
- veniturile din servicii prestate către terți sunt înregistrate în luna iulie 2008, pe baza facturii nr. .../...2008;
- chiar în situația în care lucrările ar fi fost efectuate în luna iunie 2008, cum susțin organele de control, potrivit art. 155 din Codul fiscal, factura se va emite până cel ma târziu în a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere factorul generator;

- prin înregistrarea, în evidența contabilă a facturii nr. .../...2008, societatea a depășit plafonul de venituri de 100.000 euro, astfel că, devine plătitoare de impozit pe profit.

În drept, sunt incidente prevederile art. 107¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“Impunerea microîntreprinderilor care realizează venituri mai mari de 100.000 euro*)

Prin excepție de la prevederile art. 109 alin. (2) și (3), dacă în cursul unui an fiscal o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 100.000 euro sau ponderea veniturilor realizate din consultanță și management în veniturile totale este de peste 50% inclusiv, aceasta va plăti impozit pe profit luând în calcul veniturile și cheltuielile realizate de la începutul anului fiscal, fără posibilitatea de a mai beneficia pentru perioada următoare de prevederile prezentului titlu. Calculul și plata impozitului pe profit se efectuează începând cu trimestrul în care s-a depășit oricare dintre limitele prevăzute în acest articol, fără a se datora majorări de întârziere. La determinarea impozitului pe profit datorat se scad plățile reprezentând impozitul pe veniturile microîntreprinderilor efectuate în cursul anului fiscal”,

coroborate cu pct. 10¹ din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

„În situația în care, în cursul anului fiscal, o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 100.000 de euro sau ponderea veniturilor realizate din consultanță și management în veniturile totale este de peste 50%, inclusiv, aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care limita sau ponderea au fost depășite, luându-se în calcul veniturile și cheltuielile realizate de la începutul anului fiscal. Contribuabilul va înștiința organul fiscal cu privire la modificarea tipului de impozit datorat prin depunerea în acest scop a declarației de mențiuni, potrivit Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru încadrarea în condiția privind nivelul veniturilor realizate în cursul anului fiscal, inclusiv pentru stabilirea ponderii veniturilor realizate din consultanță și management în veniturile totale, se vor lua în calcul aceleași venituri care constituie baza impozabilă

prevăzută la art. 108 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Cursul de schimb LEU/EUR pentru determinarea echivalentului în euro a veniturilor realizate de microîntreprinderi este cel comunicat de Banca Națională a României pentru ultima zi a fiecărei luni a perioadei căreia îi este aferent venitul respectiv.

Impozitul pe profit datorat de contribuabil, începând cu trimestrul în care s-a depășit limita prevăzută la art. 107¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă diferența dintre impozitul pe profit calculat de la începutul anului fiscal până la sfârșitul perioadei de raportare și impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat în cursul anului respectiv.”

Se reține că, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dacă în cursul unui an fiscal o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 100.000 euro, aceasta va plăti impozit pe profit, luând în calcul veniturile și cheltuielile realizate de la începutul anului fiscal.

De asemenea, se reține că, impozitul pe profit datorat de contribuabil, începând cu trimestrul în care s-a depășit limita prevăzută la art. 107¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, reprezintă diferența dintre impozitul pe profit calculat de la începutul anului fiscal până la sfârșitul perioadei de raportare și impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat în cursul anului respectiv.

Se precizează faptul că, potrivit bilanței de verificare, încheiată pentru luna iunie 2008, anexată la dosarul cauzei, societatea contestatoare nu a evidențiat nici un fel de venit.

Totodată, se precizează că, în luna iulie a aceluiași an, societatea a înregistrat venituri care depășesc suma de 100.000 euro.

Având în vedere cele arătate mai sus, se concluzionează faptul că, pentru anul fiscal 2008, societatea contestatoare nu mai datorează impozit pe veniturile microîntreprinderilor ci impozit pe profit, calculat ca diferență între veniturile și cheltuielile realizate de la începutul anului fiscal.

Pe cale de consecință, se admite contestația formulată pentru suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei, **impozit pe veniturile microîntreprinderilor;**

-... lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor

2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează impozitul pe profit stabilit prin decizia contestată în condițiile în care din documentele aflate în dosarul cauzei nu se poate determina cu claritate baza de calcul a impozitului pe profit, pentru anul fiscal 2008

În fapt, în urma efectuării inspecției fiscale, s-a constatat că, în perioada iulie - decembrie 2008, SC X SRL, în calitate de prestator, a executat „*lucrări de reabilitare și extindere rețea de canalizare a orașului ...*” în valoare totală de ... lei (inclusiv TVA), în baza contractului de prestări servicii, încheiat cu SC P SA.

Pentru lucrările respective, executate în baza Contractului de prestări servicii nr..../...2008, încheiat cu SC P SA, societatea comercială a prezentat situații de lucrări lunare, confirmate și acceptate integral la plată, atât de către antreprenorul general (SC P SA) cât și de către beneficiarul lucrărilor (Consiliul local al orașului ...).

În perioada, menționată mai sus, SC X SRL ... a emis facturi fiscale către antreprenorul general, în sumă totală de ... lei (inclusiv TVA), pentru lucrările executate în perioada iulie - august 2008.

Pentru lucrările, în valoare totală de ... lei, efectuate în perioada septembrie - decembrie 2008, societatea a întocmit facturi fiscale doar în luna aprilie 2009, astfel că, veniturile aferente anului fiscal 2008, în sumă de ... lei, au fost înregistrate în exercițiul financiar următor.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție au mai constatat faptul că, în luna decembrie 2008, societatea a înregistrat, în mod eronat, în contul 6028 „Cheltuieli privind alte materiale consumabile” suma de ... lei, reprezentând contravaloarea facturii nr. .../...2008, întrucât factura respectivă a mai fost înregistrată în contabilitate și prin operațiunea contabilă 301 = 401, cu aceeași sumă.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală au majorat profitul impozabil aferent anului 2008 cu suma de ... lei, pentru care au calculat, suplimentar, impozit pe profit în sumă de ... lei.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, la stabilirea creanței fiscale constând în impozit pe profit, organele de inspecție nu au ținut seama de data efectivă a acceptării situațiilor de lucrări precum și de faptul că, potrivit art. 12 din Contractul de prestări servicii nr. .../...2008, societatea avea obligația de a constitui garanție de bună execuție, în cotă de 10%, pentru care se puteau constitui provizioane deductibile fiscal.

În drept, art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, prevede următoarele:

„Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”,

coroborate cu prevederile pct. 45 din Ordinul ministrului finanțelor nr. 1752/2005

pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, care precizează:

“Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli.”

De asemenea, art. 155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

„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.”

Potrivit art. 134¹ alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, „**Pentru prestațiile 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.**”

Se reține că, potrivit prevederilor legale citate mai sus, pentru lucrările efectuate în perioada septembrie - decembrie 2008, societatea comercială avea obligația să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15 -a zi a lunii următoare celei în care situațiile de lucrări au fost acceptate de beneficiar.

De asemenea se reține că, între SC P SA, în calitate de antreprenor general și SC X SRL ..., în calitate de prestator, s-a încheiat Contractul de prestări servicii nr. .../...2008.

Potrivit art. 2 din contract, *“prestatorul se obligă să execute lucrările de reabilitare și extinderea rețelei de canalizare a Orașului ... [...]”*

În conformitate cu prevederile art. 3.3 din contract, *“prestatorul va emite factura, în concordanță cu situațiile de lucrări confirmate de beneficiar [...]”*.

Pentru lucrările efectuate în perioada: septembrie - decembrie 2008, societatea a întocmit situații de lucrări în valoare totală de ... lei, situații acceptate atât de către antreprenorul general (SC P SA) cât și de către beneficiarul lucrărilor (Consiliul local al orașului ...), anexate la dosarul cauzei.

Se reține faptul că, pe aceste situații de lucrări nu este menționată data emiterii acestora și nici data la care aceste situații au fost acceptate la plată, astfel că nu se poate stabili cu exactitate termenul limită, prevăzut de art. 155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, termen până la care societatea avea obligația de a emite facturile fiscale, pe baza cărora să înregistreze veniturile aferente.

Referitor la susținerea societății contestatoare, privind obligația sa, de a constitui garanție de bună execuție, în cotă de 10%, pentru care se putea constitui provizion deductibil fiscal

Potrivit ar. 12.2 din Contractul de prestări servicii nr. .../...2008, *“Garanția de bună execuție ce trebuie constituită de prestator va fi constituită din rețineri succesive a cotei de 10% din situațiile de lucrări, fără TVA și va fi virată în contul de garanții de bună execuție deschis de prestator la dispoziția antreprenorului general până la data recepției la terminarea lucrărilor.[...].”*

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

„Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

g) cheltuielile cu provizioane și rezerve, în limita prevăzută la art. 22;”

Potrivit art. 22 alin. (1) lit. b) din aceeași lege,

„Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:

b) provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților;”

Conform pct. 52 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

“Provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților se constituie trimestrial numai pentru bunurile livrate, lucrările executate și serviciile prestate în cursul trimestrului respectiv pentru care se acordă garanție în perioadele următoare, la nivelul cotelor prevăzute în contractele încheiate sau la nivelul procentelor de garantare prevăzut în tariful lucrărilor executate ori serviciilor prestate.

Pentru lucrările de construcții care necesită garanții de bună execuție, conform prevederilor din contractele încheiate, astfel de provizioane se constituie trimestrial, în limita cotelor prevăzute în contracte, cu condiția reflectării integrale la venituri a valorii lucrărilor executate și confirmate de beneficiar pe baza situațiilor de lucrări.[...].”

Se reține că, la stabilirea profitului impozabil aferent anului 2008, organele de inspecție nu au avut în vedere prevederile legale citate mai sus, în baza cărora, societatea contestatoare are dreptul la

deducerea provizioanelor pentru garanții de bună execuție la nivelul cotei de 10%, cotă prevăzută în Contractul de prestări servicii nr. .../...2008.

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

“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.”

Prin urmare, tinând cont de cele precizate mai sus, precum și faptului că, din actele aflate în dosarul cauzei nu se poate determina cu claritate baza de calcul a impozitului pe profit, pentru anul fiscal 2008, D.G.F.P. a județului ... nu se poate pronunța asupra cuantumului impozitului pe profit cuprins în decizia de impunere contestată, astfel ca se aplică prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecință, se impune **desființarea Deciziei de impunere nr. .../...2009**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește **impozitul pe profit** în suma de ... lei, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la impozitul pe profit, pe baza căruia a fost emisă această decizie, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

Totodată, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

Având în vedere principiul de drept, conform căruia accesoriul urmează principalul, se impune **desființarea Deciziei de impunere nr. .../...2009**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală și în ceea ce privește **majorările de intarziere** aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită prin decizia contestată în condițiile în care din documentele aflate în dosarul cauzei nu se poate determina cu claritate baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată colectată, pentru perioada: septembrie - decembrie 2008.

În fapt, în urma efectuării inspecției fiscale, s-a constatat că, în perioada iulie - decembrie 2008, SC X SRL, în calitate de prestator, a executat „*lucrări de reabilitare și extindere rețea de canalizare a orașului ...*” în valoare totală de ... lei (inclusiv TVA), în baza contractului de prestări servicii, încheiat cu SC P SA.

Pentru lucrările respective, executate în baza Contractului de prestări servicii nr..../...2008, încheiat cu SC P SA, societatea comercială a prezentat situații de lucrări lunare, confirmate și acceptate integral la plată, atât de către antreprenorul general (SC P SA) cât și de către beneficiarul lucrărilor (Consiliul local al orașului ...).

În perioada, menționată mai sus, SC X SRL ... a emis facturi fiscale către antreprenorul general, în sumă totală de ... lei (inclusiv TVA), pentru lucrările executate în perioada iulie - august 2008.

Pentru lucrările, în valoare totală de ... lei, efectuate în perioada septembrie - decembrie 2008, societatea a întocmit facturi fiscale doar în luna aprilie 2009, astfel că, taxa pe valoarea adăugată colectată, în sumă de ... lei, aferentă acestor lucrări, a fost înregistrată în evidența contabilă în luna aprilie 2009 și declarată prin Decontul privind taxa pe valoarea adăugată, înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. .../...2009.

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, la stabilirea creanței fiscale constând în, taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție nu au ținut seama de data efectivă a acceptării situațiilor de lucrări.

În drept, art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, prevede următoarele:

„Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”.

De asemenea, art. 155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

„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.”

Potrivit art. 134¹ alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **„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.”**

Se reține că, potrivit prevederilor legale citate mai sus, pentru lucrările efectuate în perioada septembrie - decembrie 2008, societatea comercială avea obligația să emită o factură către fiecare beneficiar, cel

târziu până în cea de-a 15 -a zi a lunii următoare celei în care situațiile de lucrări au fost acceptate de beneficiar.

Pentru lucrările menționate mai sus, societatea a întocmit situații de lucrări în valoare totală de ... lei, situații acceptate atât de către antreprenorul general (SC P SA) cât și de către beneficiarul lucrărilor (Consiliul local al orașului ...), anexate la dosarul cauzei.

Se reține faptul că, pe aceste situații de lucrări nu este menționată data emiterii acestora și nici data la care aceste situații au fost acceptate la plată, astfel că nu se poate stabili cu exactitate termenul limită, prevăzut de art. 155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, termen până la care societatea avea obligația de a emite facturile fiscale, pe baza cărora să înregistreze taxa pe valoarea adăugată colectată.

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, iar din actele aflate în dosarul cauzei nu se poate determina cu claritate baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată colectată, pentru perioada: septembrie - decembrie 2008, D.G.F.P. a județului ... nu se poate pronunța asupra cuantumului taxei pe valoarea adăugată cuprinsă în decizia de impunere contestată, astfel ca se aplică prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecință, se impune **desființarea Deciziei de impunere nr. .../...2009**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** în suma de ... lei, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la taxa pe valoarea

adăugată, pe baza căruia a fost emisă această decizie, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

Totodată, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

Având în vedere principiul de drept, conform căruia accesoriul urmează principalul, se impune **desființarea Deciziei de impunere nr. .../...2009**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală și în ceea ce privește **majorările de întârziere** aferente taxei pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, se

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere nr. .../...2009, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind stabilirea, în sarcina, **SC X SRL** ..., a sumei de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în vederea refacerii controlului de către altă echipă de control, altă decât cea care a încheiat raportul de inspecție fiscală contestat, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.

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

DIRECTOR COORDONATOR,