



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului M.
Biroul Solutionarea Contestatiilor



Decizia nr. 471 din 19.12.2012 privind solutionarea
contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal in B M, str. A N,
nr. ../.., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a
judetului M. sub nr. ../15.11.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. a fost sesizata de
catre Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. ../14.11.2012,
inregistrata sub nr. ../15.11.2012 asupra contestatiei depuse de SC X SRL
impotriva deciziei de impunere nr./13.08.2012, emisa in baza raportului
de inspectie fiscala incheiat in data de 13.08.2012.

Contestatia are ca obiect suma totala de lei, reprezentand:

- lei - impozit pe profit;
- lei - dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului
pe profit;
- lei - taxa pe valoarea adaugata;
- lei - dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe
valoarea adaugata;
- lei - amenda contraventionala.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205
alin.(1), art. 206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta
Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia
Generală a Finanțelor Publice a județului M. este investita sa se pronunte
asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si
anularea in parte a actelor administrative fiscale contestate, motivand
urmatoarele:

Referitor la factura nr./25.07.2011 emisa de SC U SRL in valoare de
..... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, prin care SC X
SRL a achizitionat materiale necesare desfasurarii activitatii (tevi alimentare cu
apa), organele de inspectie fiscala au anulat dreptul de deducere a cheltuielilor

si a taxei pe valoarea adaugata pe motiv ca factura era in copie la dosar, cu toate ca la discutia finala s-a prezentat factura in original, cu amprenta stampilei societatii. Motivatia refuzului a fost ca nu se mai poate modifica raportul de inspectie fiscala.

In ceea ce priveste factura nr.06.03.2012 emisa de SC X SRL catre SC I SA, in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand stornarea facturii nr. .../08.11.2011, organele de inspectie au anulat dreptul de deducere a cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata, motivand ca nu au fost date explicatii, desi au fost prezentate documente si explicatii, pe care insa nu le-au luat in considerare si mai mult, la pagina .. din raportul de inspectie fiscala afirma ca in timpul controlului societatea a modificat contractele, afirmatie nefondata, neargumentata si foarte riscanta.

Pentru factura nr. .../04.11.2011 emisa de SC I G SRL in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, organele de inspectie fiscala au anulat dreptul de deducere a cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata motivand ca aceasta societate era declarata inactiva la momentul achizitiei bunurilor, respectiv la momentul intocmirii facturii, afirmatie inexacta deoarece pe portalul ANAF, SC I G SRL apare ca fiind activa din data de 14.09.2011, conform OPANAF nr./29.08.2011.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei pentru veniturile inregistrate in contul 711, contestatoarea precizeaza ca invocarea de catre organele de inspectie fiscala a art. 134¹ alin. (7) din Legea nr. 571/2003 este total eronata deoarece acesta se refera la situatii de lucrari finalizate sau partial efectuate pentru diferiti beneficiari.

In cazul de fata, societatea a inregistrat in contul 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse" costul produselor in curs de executie, pana la finalizarea acestora, care ulterior au fost facturate clientilor si inregistrate in contul de venituri, pentru care s-a colectat taxa pe valoarea adaugata la data facturarii.

De asemenea, in cuprinsul art. 128, art. 151 si art. 152 din Legea nr. 571/2003 modificata, care reglementeaza sfera de aplicare a TVA si operatiunile care intra sub incidenta taxarii, nu este specificat ca veniturile aferente stocurilor de produse inregistrate in contul 711 ar fi impozabile din punct de vedere al TVA.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit debite suplimentare reprezentand impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata cu incalcarea art. 48 si art. 67 din OG nr. 92/2003 cu modificarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art. 135 alin. (2) lit. a) din Constitutia Romaniei, statul trebuie sa asigure libertatea comertului, protectia concurentei

loiale si crearea cadrului favorabil pentru valorificarea tuturor factorilor de productie.

Organele fiscale, inainte de a proceda la diminuarea patrimoniului cu sume importante avute in calcul de societate pentru derularea activitatii, trebuie sa dovedeasca pe deplin ca respectivele masuri sunt intemeiate.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 13.08.2012, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2009 – 31.05.2012.

SC X SRL are ca obiect principal de activitate: Lucrari de instalatii sanitare, de incalzire si de aer conditionat, cod CAEN 4322.

Referitor la impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

SC X SRL inregistreaza in evidenta contabila in luna septembrie 2011 achizitii de materiale de instalatii in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei in baza facturii nr. .../25.07.2011 emisa de SC U SRL, aflata in copie la dosar, pentru care nu sunt intocmite note de receptie cu care sa faca dovada intrarii in gestiune si pentru care nu s-a prezentat dovada ca ar fi fost utilizate in scopul realizarii de venituri.

Au fost incalcate prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 conform carora “profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri” si ale art. 6 din Legea nr. 82/1991 care precizeaza ca “orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ”.

In luna decembrie 2011, societatea inregistreaza venituri din prestari servicii in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, in baza facturii nr. .../08.11.2011 reprezentand contravaloare lucrari de instalatii conform contract nr. .../15.11.2011. In luna martie 2012 societatea intocmeste factura nr. .../06.03.2012 in valoare totala de lei (..... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei) reprezentand “stornare factura nr. .../08.12.2011” fara alte explicatii sau documente anexate. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta factura nu are la baza documente justificative pentru a face dovada realitatii operatiunii, prin urmare au determinat obligatiile de plata suplimentare reprezentand impozit pe profit in suma de lei (..... lei x16%), conform art. 19 din Legea nr. 571/2003.

La discutia finala din data de 10.08.2012 au fost prezentate constatarile si obligatiile de plata, constatandu-se ca in timpul controlului se modificau contracte.

In semestrul II 2011, societatea inregistreaza in evidenta contabila achizitii de materiale pentru instalatii in valoare lei (.... lei + lei), de la SC I G SRL, contribuabil declarat inactiv.

Conform art. 21 alin. (4) lit.r) din Legea nr. 571/2003 “nu sunt deductibile cheltuielile inregistrate in evidenta contabila, care au la baza un document emis de un contribuabil inactiv al carui certificat de inregistrare fiscala a fost suspendat in baza ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala” iar art. 11 alin. (1²) din acelasi act normativ prevede ca “nu sunt luate in considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala”, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de lei reprezinta o cheltuiala nedeductibila fiscal.

In concluzie, in urma verificarii organele de inspectie fiscala au stabilit pentru aceste operatiuni un impozit pe profit suplimentar in suma de lei pentru anul 2011 (..... lei x 16%) si in suma de lei (..... leix16%) pentru trim. I 2012.

Pentru neachitarea la scadenta a impozitului pe profit determinat suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, conform art. 120 alin. (2) si art. 120¹ din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata.

Au fost incalcate prevederile art. 6 din Legea nr. 82/1991 cu privire la nerespectarea reglementarilor MFP referitoare la modul de intocmire, utilizare si inregistrare in contabilitate de documente justificative pentru cheltuielile inregistrate care nu se justifica din punct de vedere fiscal si ale art. 11 si art. 19 din Legea nr. 571/2003, fapta constituind contraventie conform art. 41 pct. 2 lit. c) din Legea nr. 82/1991, care se sanctioneaza cu amenda contraventionala conform art. 42 alin. (1) din acelasi act normativ, fiind aplicata societatii amenda contraventionala in suma de ... lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In cursul anului 2009 societatea inregistreaza lucrari in curs de executie in valoare de lei prin formula contabila 332=711, care sunt descarcate din gestiune prin alte conturi contabile decat conturile de 700 fara documente justificative, fapt ce rezulta din rulajele contului 332 si din soldul

acestui cont, care conform balantei de verificare la data de 31.12.2009 este zero, in timp ce rulajul contului 711 ramane neschimbat.

De asemenea, din verificarea conturilor de venituri (701-758) si a contului de TVA colectata (4427) rezulta ca lucrarile au fost descarcate si veniturile sunt inregistrate in contul 711 fara a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora.

Conform art. 134¹ alin. (7) din Legea nr. 571/2003, pentru prestarile de servicii de constructii-montaj faptul generator intervine la data la care sunt emise situatii de lucrari, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza carora se stabilesc serviciile efectuate sau dupa caz, in functie de prevederile contractuale, la data acceptarii acestora de catre beneficiar", prin urmare organele de inspectie fiscala au determinat o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei.

In luna septembrie 2011, societatea inregistreaza in evidenta contabila achizitii de materiale de instalatii in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei in baza unei copii a facturii nr. /25.07.2011 emisa de SC U SRL, fara sa faca dovada ca ar fi fost utilizate in scopul realizarii de venituri.

Conform art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 si pct. 46 alin. (1) din Normele de aplicare, justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) sau al altor documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) si sunt destinate unor operatiuni taxabile, prin urmare societatea nu are drept de deductie a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

In semestrul II 2011, societatea inregistreaza in contabilitate achizitia de diferite materiale de instalatii de la SC I G SRL in valoare totala de lei (..... lei + lei), contribuabil declarat inactiv.

Conform art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 "nu sunt luate in considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala"

Art. 3 alin. (1) din O.P.A.N.A.F. nr. 575/2006 precizeaza ca "de la data declararii ca inactiv, contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special" iar art. 1 pct. 1 din O.P.A.N.A.F. nr. 605/2008 privind aprobarea procedurii de anulare din oficiu a inregistrarii in scopuri de TVA a persoanelor impozabile care figureaza in lista contribuabililor inactivi prevede ca "organele fiscale anuleaza din oficiu inregistrarea in scopuri de TVA a persoanelor impozabile care figureaza in lista contribuabililor inactivi constituita potrivit reglementarilor legale in vigoare."

In concluzie, pentru aceste operatiuni organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei.

In luna decembrie 2011, societatea inregistreaza venituri din prestari de servicii in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei in baza facturii nr. /08.12.2011 reprezentand contravaloarea unor lucrari de instalatii conform contract /15.11.2011.

In luna martie 2012 societatea intocmeste factura nr. /06.03.2012 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei reprezentand "stornare factura nr. /08.12.2011" fara alte explicatii sau documente anexate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta factura nu are la baza documente justificative pentru a face dovada realitatii operatiunii, prin urmare au determinat taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei conform art. 146 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003.

Astfel, pentru perioada verificata, organele de inspectie fiscala au determinat o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei, dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca in anul 2010, societatea a repartizat din soldul contului 117, dividende in suma de lei pentru care a calculat, declarat si inregistrat un impozit pe dividende in suma de lei.

Avand in vedere ca societatea a calculat in mod eronat impozitul pe dividende, respectiv mai putin cu suma de lei, organele de inspectie fiscala au stabilit aceasta suma ca impozit pe dividende suplimentar.

In luna martie 2012, societatea a inregistrat in evidenta contabila diminuarea cu suma de lei a avansurilor de trezorerie ridicate de administratorul societatii in anii anteriori si nedecontate, prin nota contabila 332=461, fara a avea la baza un document justificativ.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca administratorul societatii nu a restituit sumele ridicate ca avansuri de trezorerie, motiv pentru care au calculat un impozit pe dividende suplimentar in suma de lei.

Impozitul pe dividende in suma de lei, determinat suplimentar de organele de inspectie fiscala in urma controlului, nu a fost contestat de SC X SRL.

Conform art. 219 alin. (1) lit. o) din O.G. nr. 92/2003 republicata, "constituie infractiune neretinerea, potrivit legii, de catre platitorii obligatiilor fiscale, a sumelor reprezentand impozite si contributii cu retinere la sursa", fapta sanctionata cu amenda de la lei la lei conform alin. (1) lit. f) al

aceluiasi articol si au aplicat societatii amenda contraventionala in suma de lei, intocmindu-se procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor nr. /13.08.2012.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 13.08.2012 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. /13.08.2012 privind obligatiile fiscale contestate de SC X SRL in suma totala de lei reprezentand impozit pe profit in suma de lei, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si dobanzi si penalitati aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala s-au retinut urmatoarele:

1. Referitor la suma totala de lei reprezentand impozit pe profit in suma de lei, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr. /13.08.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL o datoreaza.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 13.08.2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila in semestrul II 2011 achizitii de materiale pentru instalatii in valoare totala de lei, din care lei valoarea fara TVA si taxa pe valoarea adaugata aferenta de lei, de la SC I G SRL.

La dosarul contestatiei se afla factura fiscala nr. ... /04.11.2011 emisa de SC I G SRL in valoare totala de lei, din care lei valoarea fara TVA si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand "prestari servicii la obiect. Galeriile M A conform contractului nr. ... /06.09.2011".

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor in suma de lei si a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei din factura emisa de SC I G SRL, deoarece societatea furnizoare a fost declarata inactiva.

Astfel, organele de inspectie fiscala au determinat un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata de plata

suplimentara in suma de lei, dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Din baza de date a ANAF, respectiv registrul contribuabililor inactivi/reactivati rezulta ca SC I G SRL a fost reactivata incepand cu data de 14.09.2011 conform Ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. .../29.08.2011 si reinregistrata in scopuri de TVA din data de 14.09.2011.

Art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile”.

Art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei se retine ca suma de lei inregistrata in evidenta contabila de SC X SRL provenita din factura nr. .../04.11.2011 emisa de SC I G SRL reprezentand prestari de servicii este deductibila fiscal deoarece societatea furnizoare a fost reactivata incepand cu data de 14.09.2011, iar singurul motiv invocat de organele de inspectie fiscala pentru neacordarea dreptului de deducere a fost ca SC I G SRL este un contribuabil declarat inactiv, astfel ca SC X SRL nu datoreaza impozitul pe profit in suma de lei.

Art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, precizeaza:

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

a) operațiuni taxabile;”

Tinand cont de prevederile legale citate si de documentele existente la dosarul cauzei se retine ca SC X SRL are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in suma de lei provenind din factura nr. .../04.11.2011 emisa de SC I G SRL, deoarece societatea furnizoare a fost reactivata incepand cu data de 14.09.2011 si reinregistrata in scopuri de TVA incepand cu aceeasi data, iar singurul motiv invocat de organele de inspectie fiscala pentru neacordarea dreptului de deducere a fost ca SC I G SRL este un contribuabil declarat

inactiv, astfel ca SC X SRL nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Avand in vedere ca SC X SRL nu datoreaza impozitul pe profit in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, nu datoreaza nici dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma totala de ... lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de lei, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, contestatia urmeaza sa fie admisa.

2. Referitor la suma de lei, reprezentand impozit pe profit in suma de lei, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, cauza suspusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. se poate pronunta cu privire la obligatiile fiscale suplimentare stabilite in sarcina SC X SRL, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 13.08.2012 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr./13.08.2012, nu rezulta cu claritate situatia de fapt si de drept care a condus la stabilirea acestora.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 13.08.2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila achizitii de materiale pentru instalatii in valoare totala de lei, din care valoarea fara TVA de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta de lei, in baza copiei facturii fiscale nr./25.07.2011 emisa de SC U SRL.

Conform facturii in cauza, anexata la dosarul contestatiei, valoarea totala a acesteia este de lei, din care valoarea fara TVA de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta de lei.

Prin contestatia formulata, SC X SRL precizeaza ca la discutia finala a prezentat factura in original, cu amprenta stampilei societatii, dar organele de inspectie fiscala au motivat ca nu mai pot modifica raportul de inspectie fiscala.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala precizeaza ca motivul pentru care nu au acordat dreptul de deductie a cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata a fost neprezentarea de documente justificative cu care sa faca dovada intrarii in gestiune a materialelor si a utilizarii lor in scopul realizarii de venituri insa in raportul de inspectie fiscala temeiul de drept invocat pentru neacordarea dreptului de deductie a taxei pe valoarea adaugata este art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 46 alin. (1) din Normele de aplicare,

conform caruia ***“justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art.146 alin. (1) din Codul fiscal”***.

Organele de inspectie fiscala au mai invocat prevederile art. 6 din Legea nr. 82/1991 conform carora ***“orice operatiune 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”*** si au concluzionat ca orice document contabil se corecteaza prin emiterea unui alt document, acestea urmand sa fie inregistrate in perioadele in care au fost intocmite, fara sa precizeze insa la ce documente si la ce fel de corectie se refera.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL inregistreaza in luna decembrie 2011 venituri din prestari servicii in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, in baza facturii nr. /08.11.2011 reprezentand contravaloare lucrari de instalatii conform contract nr. /15.11.2011.

In luna martie 2012 societatea intocmeste factura nr. ... /06.03.2012 in valoare totala de lei (..... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei) reprezentand “stornare factura nr. ... /08.12.2011” fara alte explicatii sau documente anexate insa asa cum rezulta din factura existenta in copie la dosarul cauzei, aceasta reprezinta “storno factura fiscala nr. ... /08.12.2011 conform situatie de lucrari luna martie” iar prin contestatia formulata SC X SRL precizeaza ca a prezentat organelor de inspectie fiscala atat documente cat si explicatii pe care insa nu le-au luat in considerare.

SC X SRL a anexat la contestatie actul additional nr. ... /01.03.2012 la contractul de subantrepriza nr. /15.11.2011 prin care “se diminueaza valoarea situatiei de lucrari cu suma de lei, deoarece lucrarile nu au fost acceptate la plata de beneficiarul investitiei”.

Prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala afirma ca in timpul controlului se modificau contracte, insa nu precizeaza la ce contracte se refera si nici nu anexeaza documente cu care sa isi sustina afirmatiile.

Tot in raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca administratorul societatii a declarat ca pentru justificarea stornarii veniturilor din prestari servicii facturate initial va modifica contractul insa aceasta declaratie nu se regaseste in nota explicativa luata in data de 13.08.2012 doamnei V L I, administratorul SC X SRL.

Conform notei explicative, administratorul societatii a declarat ca “daca se emite o factura cu situatia de lucrari aferenta iar beneficiarul nu accepta ca

fiind finalizata o etapa a lucrarii se impune stornarea unor cantitati de lucrari pentru o etapa urmatoare”.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in cursul anului 2009, societatea inregistreaza lucrari in curs de executie in valoare de lei prin formula contabila 332=711, care sunt descarcate din gestiune prin alte conturi contabile decat “conturile de 700” fara sa precizeze insa care sunt aceste conturi.

Conform cap. IV “Planul de conturi general” din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, in vigoare in perioada verificata, in clasa 7 – “Conturi de venituri” nu se regaseste contul “700”.

Organele de inspectie fiscala nu precizeaza in care luna a anului 2009 au fost inregistrate lucrarile in curs de executie in valoare de lei, in conditiile in care conform balantei de verificare la 31.12.2009, rulajul cumulat debitor si creditor al contului 332 este de lei.

De asemenea, conform balantei de verificare la data de 31.12.2009, rulajul curent debitor al contului 332 este de lei iar rulajul curent creditor este de lei, rezultand ca lucrarile in curs de executie in suma de lei ar fi fost scazute din gestiune in luna decembrie 2009, iar contul 711 nu are rulaje in luna decembrie 2009.

In raportul de inspectie fiscala se mai precizeaza ca din verificarea conturilor de venituri si a contului 4427 “TVA colectata” rezulta ca lucrarile au fost descarcate si veniturile au fost inregistrate in contul 711, fara sa se colecteze TVA aferenta acestor venituri insa conform Ordinului ministrului finantelor publice nr. .../2005, contul 711 “Variatia stocurilor” nu este un cont de venituri, cu ajutorul acestuia tinandu-se evidenta costului de productie al productiei stocate, precum si variatia acesteia.

Astfel, conform actului normativ mentionat, ***“in creditul contului 711 “Variatia stocurilor” se înregistrează:***

- la sfârșitul perioadei costul produselor, lucrărilor și serviciilor în curs de execuție (331, 332);

- costul de producție sau prețul de înregistrare al semifabricatelor, produselor finite și produselor reziduale obținute, la finele perioadei, constatate plus la inventar, precum și diferențele între prețul prestabilit și costul de producție aferent (341, 345, 346, 348);

- costul de producție sau prețul de înregistrare al animalelor și păsărilor obținute din producție proprie, diferențele de preț aferente, precum și sporurile de greutate și plusurile de inventar (361, 368).

În debitul contului 711 “Variația stocurilor” se înregistrează:

- reluarea produselor, lucrărilor și serviciilor în curs de execuție, la începutul perioadei (331, 332);

- costul de producție sau prețul de înregistrare al semifabricatelor, produselor finite, produselor reziduale, animalelor și păsărilor vândute, constatate lipsă la inventariere, precum și diferențele de preț aferente (341, 345, 346, 348, 361, 368)”.

Organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei in temeiul art. 134 ^1 alin. (1) si (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

“(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, 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”, inasa asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala, conform balantei de verificare la data de 31.12.2009, soldul contului 332 “Lucrari si servicii in curs de executie” este zero, iar organele de inspectie fiscala au precizat ca lucrarile in curs de executie in suma de lei au fost descarcate din gestiune prin alte conturi contabile decat “conturile de 700”, fara sa precizeze care sunt acele conturi.

Mai mult, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, suma de lei reprezentand lucrari in curs de executie nu se regaseste distinct in contul 332.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au invocat in mod gresit art. 134 ^1 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 deoarece in perioada in cauza, respectiv in anul 2009, acest articol are doar alin. (1) – (5).

In drept, art. 105 alin. (1) “Reguli privind inspectia fiscala” din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Potrivit art. 109 alin. (1), (2) si (3) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, care prevede:

“(1) Rezultatul inspectiei fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspectie fiscală, în care se prezintă constatările inspectiei fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;"

Totodata, conform pct. 102.1. din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

"102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale".

Potrivit acestor prevederi legale, raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii deciziei de impunere prin care se stabilesc obligatii fiscale suplimentare in sarcina agentului economic.

La intocmirea raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala trebuie sa aiba in vedere examinarea "tuturor starilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

Fata de prevederile legale citate si avand in vedere cele precizate in continutul deciziei, ca urmare a analizarii raportului de inspectie fiscala se retine ca raportul nu contine constatari clare si complete privind motivele de fapt si de drept care au condus la stabilirea impozitului pe profit in suma de lei, a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei si a dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente in suma totala de lei.

Astfel, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, organele de inspectie fiscala nu prezinta o situatie de fapt clara din care sa rezulte motivele pentru care nu au acordat SC X SRL dreptul de deducere a cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata inregistrate in evidenta contabila in baza facturii nr. /25.07.2011 emisa de SC U SRL, in conditiile in care sustin ca societatea nu a prezentat documente justificative cu care sa faca dovada intrarii in gestiune a materialelor si a utilizarii lor in scopul realizarii de venituri insa temeiul de drept invocat pentru neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata este art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 46 alin. (1) din Normele de aplicare, conform carora justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al facturii.

De asemenea, prin contestatia formulata, SC X SRL precizeaza ca la discutia finala a prezentat factura in original, cu amprenta stampilei societatii, dar organele de inspectie fiscala au motivat ca nu mai pot modifica raportul de inspectie fiscala.

In ceea ce priveste factura de stornare ../06.03.2012 emisa de SC X SRL catre SC I SA, organele de inspectie fiscala sustin ca nu are la baza alte explicatii sau documente si ca in timpul controlului se modificau contracte, fara sa precizeze la ce contracte se refera si fara sa anexeze documente cu care sa isi sustina afirmatiile, in timp ce prin contestatia formulata SC X SRL sustine ca a prezentat documente si explicatii cu ocazia controlului si anexeaza actul aditional nr. ../01.03.2012 la contractul de subantrepriza nr. ../15.11.2011 prin care "se diminueaza valoarea situatiei de lucrari cu suma de lei, deoarece lucrarile nu au fost acceptate la plata de beneficiarul investitiei".

De asemenea, din raportul de inspectie fiscala nu rezulta cu claritate cand au fost inregistrate in evidenta contabila lucrarile in curs de executie in suma de lei si modul in care acestea au fost descarcate din gestiune de societate.

Cap. III "Constatari fiscale" din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, precizeaza:

"Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale, se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatarile urmatoarele:

3. Baza de impunere.

A. In cazul in care se constata aspecte care modifica baza de impunere, se vor mentiona:

- consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;(...)"

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 13.08.2012 nu contine constatarile clare si precise si temeiul legal care sa justifice modificarea bazei de impunere, respectiv stabilirea impozitului pe profit in suma de lei, a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei si a dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente.

Avand in vedere cele retinute mai sus si in temeiul art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act

administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”, coroborat cu pct. 11.6 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 2137/2011, care prevede:

“Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeaasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”, cap. III “Constatari fiscale” din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 13.08.2012 urmeaza sa fie desfiintat pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit in suma de lei, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, iar decizia de impunere nr./13.08.2012 va fi anulata pentru aceasta suma, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa decat cea care a incheiat actul contestat, sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa reanalizeze cauza pentru aceeaasi perioada si pentru aceleasi tipuri de obligatii fiscale, sa stabileasca clar si concret situatia de fapt si suma obligatiilor fiscale legal datorate de SC X SRL, conform celor retinute prin prezenta decizie si dispozitiilor legale in vigoare in perioada verificata.

3. Referitor la amenda contraventionala in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care amenzile nu sunt in competenta sa de solutionare.

In fapt, SC X SRL contesta amenda contraventionala in suma de lei, stabilita de organele de inspectie fiscala prin procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor seria ../2010 nr./13.08.2012.

Cu privire la amenzile contraventionale, se retine ca acestea au caracter de plangere formulata in conditiile Ordonantei Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr.180/2002, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. neavand competenta materiala de solutionare.

In drept, potrivit art. 209 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este competenta in solutionarea contestatiilor formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise

în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, al caror quantum este sub 3 milioane lei, precum și împotriva deciziilor de reverificare, iar conform art. 223 din același act normativ **“dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor”** coroborat cu art.32 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, care prevede:

“Plângerea împreună cu dosarul cauzei se trimit de îndată judecătoriei în a cărei circumscriptie a fost săvârșită contravenția.”

Ținând seama de prevederile legale citate, contestația îndreptată împotriva amenzii contravenționale intra sub incidența Ordonanței Guvernului nr. 2/2001, act normativ care constituie dreptul comun în materie de contravenții.

În concluzie, se reține că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului M. nu are competența materială de a se investi cu analiză pe fond a contestației formulate împotriva amenzii contravenționale în suma de lei, aceasta urmând a fi soluționată de către instanța judecătorească în a cărei circumscriptie a fost săvârșită contravenția, potrivit dispozițiilor art. 33, 34 și 35 din Ordonanța Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210 și art. 216 alin. (1), (2) și (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Admiterea contestației formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal în B M, str. A N, nr. ../., pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe profit în suma de ... lei, dobânzi de întârziere aferente în suma lei, penalități de întârziere aferente în suma de lei, taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, dobânzi de întârziere aferente în suma de lei și penalități de întârziere aferente în suma de ... lei și anularea deciziei de impunere nr./13.08.2012 pentru această sumă.

2. Desființarea raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 13.08.2012 pentru suma suma de lei, reprezentând impozit pe profit în suma de lei, dobânzi de întârziere aferente în suma de lei și penalități de întârziere aferente în suma de lei, taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, dobânzi de întârziere aferente în suma de lei și penalități de întârziere aferente în suma de lei și anularea deciziei de impunere nr./13.08.2012 pentru această sumă, urmând ca o altă echipă de inspecție

fiscala decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pentru aceeaasi perioada si pentru aceleasi tipuri de obligatii fiscale, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta, precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

3. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. nu are competenta materiala de solutionare a amenzii contraventionale in suma de lei.

DIRECTOR EXECUTIV