

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI PRAHOVA
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 801 din 31 august 2011

Cu adresa nr. / 2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr. / 2011, **Activitatea de Inspecție Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, jud. Prahova, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 2011* emisă de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere nr. / 2011 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 2011 și înregistrat la organul fiscal sub nr. / 2011.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA de plată;
- lei - accesorii aferente TVA de plată;
- lei - impozit pe veniturile din dividende;
- lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății comerciale în data de 2011, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. / 2011.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...]. a. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar: [...]"

1. Pentru suma de lei, reprezentând cheltuieli care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv (pag.2 din decizie), solicităm ca această sumă să fie considerată deductibilă, în vederea stabilirii bazei de impozitare.

Excluzând aspectul emiterii facturilor de către SC A SRL după data înregistrării societății ca inactivă, cheltuielile în sumă de lei pot fi considerate deductibile fiscal, întrucât:

- lucrarea efectuată de societatea menționată unde se regăsesc cele 3 facturi ce reprezintă înscrisuri [...] conform reglementărilor în vigoare (Normele la Codul fiscal aprobate prin HG 44/2004, pct 4) fiind înregistrate în contabilitate ca și cheltuială cont 628 fiind întocmite conform OMFP nr.1850/2004, care fac dovada "intrării în gestiune" (Codul fiscal art.21 alin.4)

- înregistrarea s-a făcut pe cheltuieli deoarece sunt destinate obținerii de venituri, [...].

Petenta arată că nu poartă nici o răspundere pentru faptul că reprezentanții acestei societăți au emis facturi după data declarării ca inactivă, atâta timp cât aceste facturi îndeplineau toate cerințele legale, iar responsabilitatea întocmirii acestora aparține în totalitate furnizorilor. [...].

2. Referitor la suma de lei - profit reinvestit (pagina 2 din decizie) reprezentând active achiziționate în anul 2009, solicităm ca această sumă să fie considerată deductibilă, în vederea stabilirii bazei de impozitare, întrucât au fost achiziționate următoarele:

- 2 camioane
- 1 excavator pe șenile
- un auto IVECO

Considerăm că este corect aplicată prevederea privind profitul reinvestit, având în vedere dispozițiile art.19.2 punctele 1, 2, 4 din Codul Fiscal [...].

3. Referitor la suma de lei - cheltuieli sediu (pagina 3 din decizie), înregistrată în evidența contabilă în contul 628, solicităm ca această sumă să fie considerată cheltuială deductibilă, urmare a faptului că această sumă reprezintă cheltuieli efectuate cu scopul de a realiza venituri impozabile.

Considerăm corect înregistrată pe cheltuieli suma de lei reprezentând cheltuieli cu reparații la sediul din adresa menționată, având în vedere:

- prevederile codului fiscal art.21 alin 3 litera m [...]

- cheltuielile au fost recunoscute de către proprietarul imobilului conform procesului verbal anexat

- sediul la adresa imobilului menționat a fost declarat și ONRC Prahova iar societatea își desfășoară activitatea în acest sediu.

b. Referitor la TVA de plată stabilit suplimentar [...]

Organele de inspecție fiscală, prin raportul de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei pe considerentul că facturile în cauză nu îndeplinesc calitatea de document justificativ pentru exercitarea dreptului de deducere, furnizorii respectivi fiind neplătitori de TVA, declarați inactivi.

1. Referitor la suma de lei, reprezentând "prestări servicii" având trecut la furnizor SC A SRT (fila 4 din decizie), considerăm că subscrisa în mod legal și-a exercitat dreptul de deducere TVA, pentru următoarele:

- SC SRL, conform art 146 Cod fiscal, îndeplinește condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere

TVA respectiv de deținere a facturilor (3) ce cuprind informațiile obligatorii prevăzute la art.155 alin 5 Cod Fiscal,

- societatea are dreptul să deducă taxa aferentă acestor achiziții deoarece au fost destinate operațiunilor

taxabile conform art. 145 alin 2 Cod Fiscal

- lucrările menționate în cele 3 facturi au fost refacturate către beneficiari, ele fiind destinate obținerii de

venituri impozabile

- în final, se poate face dovada achitării integrale a facturilor menționate cu TVA și menționăm și prevederile

art.1512 din Codul Fiscal [...].

2. Referitor la suma de lei, aferentă bunurilor care nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile,

având trecut la furnizor "SC P SRL"

Considerăm că subscrisa are dreptul de deducere pentru suma de lei reprezentând TVA aferentă reparațiilor la sediu având în vedere:

- cheltuielile au fost recunoscute de proprietar conform procesului verbal anexat

- cheltuielile au fost efectuate pentru reparații la sediul societății așa cum prevede contractul încheiat între

părți și respectă prevederile Codului Fiscal, art.146 alin.1

Prin acțiunea formulată, petenta contestă neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată

întrucât bunurile și serviciile achitate au fost folosite pentru realizarea de venituri impozabile iar aceasta nu poate fi sancționată pentru nerespectarea obligațiilor fiscale de către un furnizor. [...].

3. Referitor la suma de lei reprezentând deducere asupra taxei aferentă achiziției autoturismului

HYUNDAI SANTA FE (fila 5 din decizie)

Considerăm că deducerea sumei de lei, TVA aferentă achiziționării autoturismului HYUNDAI, deoarece

se încadrează la prevederile art.145 alin.1 litera a din Codul de procedură fiscală.

Menționăm că autoturismul este folosit pentru transportul lucrătorilor unde își desfășoară activitatea,

respectiv terasamente de cale ferată, în cadrul contractelor pe care le are societatea [...].

c. Referitor la impozit pe dividende persoane fizice stabilit suplimentar [...]

Din suma stabilită de echipa de control lei reprezintă impozit dividende aferente anului 2009 stabilit

suplimentar, respectiv lei majorări de întârziere, dobânzi / penalități aferente.

Considerăm că organul fiscal nu a luat la acest capitol în considerare declarația anuală 101 de impozit pe

profit aferentă 2009, menționată de altfel în actul de control la capitolul 1.3 (impozit pe profit aferent anului 2009), înregistrată sub nr...../.....2010. Considerăm că, dacă organul fiscal a făcut referire la o declarație a contribuabilului la un capitol fiscal, acest act trebuie luat ca referință și la celelalte capitole cu care are legătură directă.

În fapt, printr-o eroare materială, societatea a repartizat cu ocazia bilanțului aferent anului 2009, întregul profit

net la dividende, ceea ce nu concordă cu realitatea, în sensul în care prin declarația susmenționată, s-a reinvestit suma de lei.

Această eroare materială a fost corectată cu ocazia bilanțului pe anul 2010 și anunțată anterior Administrației

Financiare competente.

Evidența erorii materiale reiese inclusiv din faptul că societatea nu a plătit absolut deloc dividende acționarilor

din această repartizare eronată.

Suma de a fost repartizată cu ocazia îndreptării erorii materiale în contul 1068, în conformitate cu

prevederile legale, iar diferența de lei până la totalul profitului net de lei a rămas în contul 117 - "Rezultatul reportat".

Deoarece subscrisa contestă diferența de impozit pe profit suplimentar, tva suplimentar de plată și dividende

persoane fizice stabilite prin decizia de impunere, considerăm că subscrisa nu datorează sumele accesorii în raport cu debitul. [...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de2011 de reprezentanții

Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din, s-au

menționat următoarele:

"[...] 1. **Impozitul pe profit** [...]

1.1. Anul 2007

Conform bilanțului contabil încheiat la 31.12.2007, (anexat la prezentul), înregistrat la organul fiscal sub nr...../.....2008, societatea a declarat un profit contabil în sumă de lei și un impozit pe profit în sumă de 0 lei (anexa nr.1). În bilanța de verificare încheiată la 31.12.2007, anexată la bilanțul contabil, societatea a înregistrat declarat un profit contabil în sumă de lei și un impozit pe profit în sumă de lei.

Conform declarației privind impozitul pe profit pentru anul 2007, anexată la prezentul, înregistrată la organul fiscal sub nr...../15.04.2008, societatea supusă inspecției fiscale a stabilit un profit impozabil în sumă de 0 lei, pentru care a calculat, înregistrat și declarat un impozit pe profit în sumă de 0 lei.

Aferent aceleiași perioade, la control s-a stabilit profit impozabil în sumă de lei, pentru care a fost stabilit ca obligație de plată un impozit pe profit în sumă de lei (anexa nr.2), rezultând un impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de lei astfel: lei x 16% = lei.

1.2. Anul 2008 [...]

Față de profitul impozabil stabilit de societate la 31.12.2008, la control nu au fost constatate deficiențe generatoare de diferențe.

1.3. Anul 2009 [...]

În luna decembrie 2009 S.C. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă (contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți") suma de lei înscrisă în trei facturi (anexate în copie) având ca obiect "prestări servicii" având trecut la furnizor S.C. A S.R.L. [...]

S.C. A S.R.L., CIF a fost declarată inactivă din data de 11.06.2009 conform OPANAF nr.1167/29.05.2009 și a fost scoasă din evidență ca plătitoare de TVA din data de 01.07.2009.

Urmare celor prezentate, în baza prevederilor art.11, alin.(1¹) și alin.(1²) din Legea nr.571/2003 [...] și a prevederilor art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 [...] cheltuielile în sumă totală de lei au fost considerate nedeductibile fiscal.

În ceea ce privește profitul reinvestit, în anul 2009 această facilitate se aplică pentru perioada 1 octombrie - 31 decembrie 2009 conform art.192 alin.(3) din Codul fiscal introdus prin art.32 din Legea nr.329/2009 [...].

Potrivit art.192 alin.(8) din Codul fiscal introdus prin art.32 din Legea nr.329/2009 "prevederile alin.(1) se aplică pentru activele considerate noi, în sensul că nu au fost anterior utilizate".

Urmare verificării, din suma de lei reprezentând active achiziționate în anul 2009, în vederea aplicării facilității, numai achiziția de autotractor Iveco Magirus în sumă de lei (factura nr...../31.12.2009 emisă de B.T. S.R.L. și înregistrată în contul contabil 2125 "Mijloace de transport") s-ar fi încadrat pentru aplicarea facilității menționate la art.192 din Codul fiscal, dar nu este un mijloc de transport nou. [...].

Având în vedere cele prezentate mai sus, la control s-a constatat că facilitatea privind profitul reinvestit nu poate fi aplicată în anul 2009 la S.C. S.R.L.

La control s-a stabilit un profit impozabil în sumă de lei (anexa nr.2) pentru care a fost stabilit ca obligație de plată un impozit pe profit în sumă de lei [...].

Așa cum reiese din anexa nr.3 și din fișa sintetică totală editată la data de2011, anexată la prezentul, societatea a declarat impozit pe profit aferent anului 2009 în sumă de lei, deși a calculat un impozit pe profit în sumă de lei.

Recapitulând, pentru anul 2009 la control s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de lei cu lei mai mult decât impozitul pe profit declarat de societate în sumă de lei, anexa nr.2.

1.4. Anul 2010 [...]

[...] la control s-a stabilit un profit impozabil în sumă de lei (anexa nr.2), pentru care a fost stabilit ca obligație de plată un impozit pe profit în sumă de lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de lei așa cum vom arăta în continuare.

În trimestrul IV 2010 S.C. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă (contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți") suma de lei înscrisă în trei facturi (anexate în copie) având ca obiect "prestări servicii" având trecut la furnizor S.C. P S.R.L., jud. Olt [...].

Conform contractul de prestări servicii nr...../.....2010 încheiat cu S.C. P S.R.L., jud. Olt (anexat la prezentul), "obiectul contractului îl constituie efectuarea de lucrări de reparații a etajului imobilului situat în strada nr.". Urmare verificării s-a constatat că la adresa menționată în contract societatea nu are nici sediul social și nici punct de lucru. În luna aprilie 2011, ulterior efectuării cheltuielilor menționate mai sus, societatea a depus la Registrul Comerțului solicitare de schimbare de sediu la adresa nr.

Întrucât societatea a efectuat aceste cheltuieli fără a avea ca scop realizarea de venituri impozabile, contrar prevederilor art.21 alin.(1) din Codul Fiscal, la control cheltuielile în sumă de lei au fost considerate cheltuieli nedeductibile.

Așa cum reiese din anexa nr. 3 și din fișa sintetică totală editată la data de2011, societatea a declarat impozit pe profit aferent anului 2010 în sumă de lei.

Recapitulând, pentru anul 2010 la control s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de lei, cu lei mai mult decât impozitul pe profit declarat de societate în sumă de lei. [...].

Pentru diferența suplimentară în sumă de lei reprezentând impozit pe profit, au fost calculate majorări de întârziere/dobânzi și penalități în sumă totală de lei. [...].

2. Taxa pe valoarea adăugată [...]

2.2. TVA deductibilă [...]

a) În luna decembrie 2009 S.C. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă TVA în sumă de lei înscrisă în trei facturi (anexate în copie) având ca obiect "prestări servicii" având trecut la furnizor S.C. A S.R.L. [...].

S.C. A S.R.L., C.I.F., a fost declarată inactivă din data de 11.06.2009 conform OPANAF nr.1167/29.05.2009 și a fost scoasă din evidență ca plătitoare de TVA din data de 01.07.2009.

Potrivit art.3 alin.(2) din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi [...] art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...] nu a fost acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de lei.

b) În lunile octombrie și noiembrie 2010, societatea și-a exercitat dreptul de deducere asupra taxei în sumă de lei, aferentă bunurilor care nu au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile, încălcând astfel prevederile art.145, alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, înscrisă în trei facturi (anexate în copie) având ca obiect "prestări servicii" având trecut la furnizor S.C. P S.R.L. [...].

[...]. Urmare verificării s-a constatat că la adresa menționată în contract societatea nu are nici sediul social și nici punct de lucru. [...].

c) În luna ianuarie 2011 societatea și-a exercitat dreptul de deducere asupra taxei în sumă de lei (JC poziția nr.54), aferentă achiziției autoturismului HYUNDAI SANTA FE [...], încălcând astfel prevederile art.145, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. [...]

2.3. Taxa pe valoarea adăugată de plată/rambursat

În perioada ianuarie 2009 - ianuarie 2011, S.C. S.R.L. a înregistrat conform bilanțelor de verificare întocmite, TVA de plată în cuantum de lei și a declarat la organul fiscal teritorial taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă totală de lei (anexa nr.5), cu lei mai puțin.

La control s-a stabilit TVA de plată în cuantum de lei, cu lei mai mult decât taxa înregistrată de societate în evidența contabilă. Diferența de lei provine din TVA pentru care la control nu s-a acordat drept de deducere.

Conform prevederilor art.120 și art. 120¹ din O.G. nr.92/2003, republicată, [...], pentru diferența de taxă suplimentară în sumă totală de lei (..... lei nedeclarați + lei nedeductibil) au fost calculate majorări de întârziere până la data de2011, în sumă de lei [...].

3. Impozitul pe dividende [...]

3.1. Dividendele distribuite din profitul net al anului 2008

Conform bilanțului contabil încheiat la 31.12.2008, înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr...../.....2009, societatea a declarat un profit contabil net în sumă de lei.

În luna ianuarie 2009, societatea a repartizat din profitul net aferent anului 2008 suma de lei la dividende de plătit, înregistrând suma în creditul contului 457 "dividende de plătit". În anul 2009 nu s-au achitat dividende către asociatul unic. Conform prevederilor art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...] la control s-a stabilit un impozit pe dividende în sumă de lei, anexa nr.7.

3.2. Dividendele distribuite din profitul net al anului 2009

Conform bilanțului contabil încheiat la 31.12.2009, înregistrat la Registrul Comerțului sub nr...../.....2010, societatea a declarat un profit contabil în sumă de lei.

În luna decembrie 2009, societatea a repartizat profitul net al anului 2009 în sumă de lei la dividende de plătit, înregistrând suma în creditul contului contabil 457 "dividende de plătit". În anul 2010 nu s-au achitat dividende către asociatul unic. [...].

În cap.III.1 - Impozit pe profit, la control s-a stabilit la data de 31.12.2009 un impozit pe profit în sumă de lei. Având în vedere cele precizate mai sus, la control s-a recalculat profitul net care putea să fie repartizat în dividende astfel: profit net + impozit pe profit stabilit de societate - impozit pe profit calculat la control = lei + lei - lei = lei.

Având în vedere cele prezentate mai sus, la control s-a stabilit un impozit pe dividende datorat la 31.12.2010 în sumă de lei (..... lei x 16%), anexa nr.7. [...].

Pentru impozitul pe dividende stabilit la control în sumă totală de lei (..... lei + lei), au fost calculate majorări de întârziere, dobânzi / penalități până la data de2011 în sumă de lei [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

S.C. "....." S.R.L. are ca principal obiect de activitate "Comerț cu ridicata de piese și accesorii pentru autovehicule" - cod CAEN 4531.

* **Raportul de inspecție fiscală nr./.....2011** încheiat de organele fiscale aparținând D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor datorate bugetului general consolidat de către S.C. "....." S.R.L. din

• Verificarea **impozitului pe profit** a cuprins perioada **01 ianuarie 2007 - 31 decembrie 2010**, iar în urma controlului s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă de lei (..... lei pentru anul 2007 + lei pentru anul 2009 + lei pentru anul 2010), diferență

suplimentară pentru care s-au calculat majorări și penalități de întârziere în sumă totală de lei.

Aceste obligații fiscale de plată suplimentare au fost stabilite de inspecția fiscală astfel:

- ♦ pentru **anul 2007** s-a stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de lei aferentă profitului contabil în sumă de lei înregistrat de societate în bilanțul de verificare încheiat la 31.12.2007 și pentru care societatea nu a constituit și declarat impozitul pe profit aferent - sumă înscrisă în decizia de impunere, însă necontestată.
- ♦ pentru **anul 2008** nu au fost stabilite diferențe.
- ♦ pentru **anul 2009**, față de profitul impozabil în sumă de lei și impozitul pe profit în sumă de lei calculate de societate, la inspecția fiscală s-a stabilit un profit impozabil în sumă de lei, cu lei mai mare și un impozit pe profit în sumă de lei, cu lei mai mult, rezultatul următoarelor influențe:

- la stabilirea profitului impozabil societatea comercială a luat în calcul un profit net în sumă de lei, mai mare cu lei decât profitul net în sumă de lei înregistrat de societate în bilanțul de verificare întocmit pentru luna decembrie 2009 - sumă necontestată;

- la inspecția fiscală au fost considerate nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de lei reprezentând prestări de servicii înregistrate în evidența contabilă în baza a trei facturi emise de un contribuabil declarat inactiv - sumă contestată;

- pentru achizițiile de mijloace de transport în sumă de lei, la inspecția fiscală nu s-a acordat scutirea de impozit pe profit prevăzută la art.19² din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare - sumă contestată.

Deși societatea comercială a calculat pentru anul 2009 un impozit pe profit în sumă de lei, la organul fiscal teritorial a declarat un impozit pe profit datorat pentru anul 2009 în sumă de lei, cu lei mai mult, la inspecția fiscală rezultând astfel o diferență suplimentară aferentă impozitului pe profit pentru anul 2009 în sumă de lei (..... lei impozit stabilit la inspecție - lei impozit declarat de societate), sumă înscrisă în decizia de impunere.

- ♦ pentru **anul 2010**, față de profitul impozabil în sumă de lei și impozitul pe profit în sumă de lei calculate de societate, la inspecția fiscală s-a stabilit un profit impozabil în sumă de lei, cu lei mai mult și un impozit pe profit în sumă de lei, cu lei mai mult, rezultatul considerării la inspecția fiscală ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de lei reprezentând prestări servicii efectuate la un imobil în care societatea nu avea declarat sediu social sau punct de lucru - sumă contestată.

Față de impozitul pe profit în sumă de lei constituit și declarat de societatea comercială, la inspecția fiscală s-a stabilit o diferență suplimentară la impozitul pe profit aferent anului 2010 în sumă de lei (..... lei impozit stabilit la inspecție - lei impozit declarat de societate), sumă înscrisă în decizia de impunere.

• Verificarea **taxei pe valoarea adăugată** a cuprins perioada **01 ianuarie 2008 - 31 ianuarie 2011**, iar în urma controlului s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară datorată în sumă de lei, diferență suplimentară pentru care s-au calculat majorări și penalități de întârziere în sumă totală de lei.

Aceste obligații fiscale de plată suplimentare sunt rezultatul următoarelor influențe:

- ♦ neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei, din care:

- lei TVA deductibilă înscrisă în trei facturi emise de un contribuabil declarat inactiv - sumă contestată;

- lei TVA deductibilă aferentă achizițiilor de servicii pentru care societatea comercială nu a justificat utilizarea în folosul operațiunilor sale taxabile - sumă contestată;

- lei TVA deductibilă aferentă achiziționării în anul 2011 a unui autoturism - sumă contestată.

♦ lei TVA de plată constituită de societatea comercială însă nedeclarată la organul fiscal teritorial, sumă înscrisă în decizia de impunere conform prevederilor art.109 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - sumă contestată însă nemotivată.

- Verificarea **impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice** a cuprins perioada **01 ianuarie 2008 - 31 decembrie 2010**, iar în urma controlului s-a stabilit un impozit pe veniturile din dividende suplimentar datorat în sumă de lei, diferență suplimentară pentru care s-au calculat majorări și penalități de întârziere în sumă totală de lei.

Aceste obligații fiscale de plată suplimentare sunt consecința necalculării și neachitării de către societatea comercială a impozitului pe veniturile din dividende pentru dividendele repartizate asociatului unic și neridicate până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, contrar prevederilor art.67 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

- lei impozit pe veniturile din dividende datorat la data de 31.12.2009 - sumă contestată însă nemotivată;
- lei impozit pe veniturile din dividende datorat la data de 31.12.2010 - sumă contestată și motivată.

Deși contestă întreaga sumă de lei stabilită ca diferență suplimentară de plată prin Decizia de impunere nr./....2011, totuși societatea comercială motivează contestația doar pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit (..... lei), TVA de plată (..... lei), impozit pe veniturile din dividende (..... lei) și accesorii aferente acestora (..... lei + lei + lei).

Pentru diferența suplimentară în sumă de lei, contestată, însă nemotivată, reprezentând impozit pe profit (..... lei), TVA de plată (..... lei), impozit pe veniturile din dividende (..... lei) și accesorii aferente acestora (..... lei + lei + lei), conform prevederilor art. 206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr.2.137/2011, **se va respinge contestația ca nemotivată.**

A) Referitor la aspectele de natură procedurală contestate, precizăm următoarele:

S.C. "....." S.R.L. invocă nulitatea absolută a inspecției fiscale și pe cale de consecință solicită anularea Deciziei de impunere nr./.....2011, motivând următoarele:

- au fost încălcate prevederile art.101 și art.102 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care vizează dreptul contribuabilului de a fi informat despre începerea inspecției fiscale cu 15 zile înainte de data prevăzută în aviz. Au fost emise două avize de inspecție fiscală având același număr dar date diferite, prin cel de-al doilea aviz suplimentându-se obiectivele inspecției fiscale.

- au fost încălcate prevederile art.46 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, întrucât decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală au fost semnate la rubrica "*întocmit*" de către o singură persoană.

O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, precizează la art.46 care sunt elementele în lipsa cărora se poate invoca nulitatea actului administrativ fiscal, respectiv:

"Art. 46. - Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu."

Precizăm că inspecția fiscală a fost realizată în strictă concordanță cu prevederile Ordinului M.F.P. - A.N.A.F. nr.364/2009 pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspecția fiscală, respectiv:

- la solicitarea contribuabilului sau a echipei de inspecție fiscală, controlul poate fi început și mai devreme decât termenul de 15 zile prevăzut de Codul fiscal. Acceptul contribuabilului constă în semnarea pe exemplarul de "*Aviz de inspecție fiscală*" și înscrierea datei de începere a

inspecției fiscale. Astfel, Avizul de inspecție fiscală nr. / 2011 este semnat și ștampilat de S.C. "....." S.R.L. la data de 2011, dată ce coincide cu începerea inspecției fiscale, înscrisă și în Registrul Unic de Control.

- "Avizul de inspecție fiscală" se emite și se transmite contribuabilului și în situația în care, în timpul unei inspecții fiscale parțiale, este necesară extinderea verificărilor și asupra altor obligații fiscale sau pe perioade diferite de cele prevăzute în Avizul inițial. Astfel, datorită depunerii declarației 101 privind impozitul pe profit aferent anului 2010 și a bilanțului contabil aferent anului 2010 înainte de finalizarea inspecției fiscale, perioada de verificare a impozitului pe profit a fost extinsă până la data de 31.12.2010 și a fost inclus în verificare și impozitul pe veniturile din dividende, fiind justificată emiterea unui al doilea aviz de inspecție fiscală. Pentru mai buna gestionare a datelor cele două avize de inspecție fiscală poartă același număr.

- Organele de inspecție fiscală care au participat la verificări, dar care nu mai fac parte din echipa de inspecție la finalizarea acțiunii din diverse cauze (detașarea pentru altă acțiune, concediu medical sau de odihnă etc.) se nominalizează în raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere ca participanți la efectuarea verificărilor, dar semnarea actelor se va face efectiv de persoanele care încheie (finalizează) inspecția fiscală.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că toate aspectele procedurale invocate de societatea contestatoare nu sunt de natură să conducă la nulitatea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei de impunere nr. / 2011, întrucât nu se regăsește niciuna dintre situațiile privind lipsa unuia dintre elementele enumerate la art.46 "Nulitatea actului administrativ fiscal" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, mai sus citat.

B) Referitor la aspectele de natură fiscală contestate, precizăm următoarele:

1) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă lei și TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei aferente facturilor emise de furnizorul S.C. "A" S.R.L. în anul 2009:

* În Raportul de inspecție fiscală se consemnează faptul că în luna decembrie 2009, în baza a trei facturi emise de S.C. "A" S.R.L., societatea comercială verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de lei (cont contabil 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți") și și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei. Facturile au fost emise în data de 02.12.2009 (o factură) și în data de 30.12.2009 (două facturi).

Întrucât în urma verificărilor a rezultat faptul că S.C. "A" S.R.L. - CIF a fost declarată inactivă din data de 11.06.2009 conform OPANAF nr.1167/29.05.2009 și a fost scoasă din evidență ca plătitoare de TVA din data de 01.07.2009, deci anterior emiterii celor trei facturi fiscale, la inspecția fiscală au fost considerate nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de lei în baza prevederilor art.11 alin.(1²) și art.21 alin.(4) lit.r) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei în baza prevederilor art.3 alin.(2) din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) lit.c) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

* Societatea comercială sustine că cele trei facturi emise de societatea din angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, aceste documente reprezentând înscrisuri care fac dovada intrării în gestiune a prestării serviciilor. Înregistrarea acestora pe cheltuieli a fost urmată de înregistrarea de venituri impozabile prin refacturarea acestora către beneficiari, fiind îndeplinită condiția de deductibilitate a cheltuielilor prevăzută la art.21 alin.(1) din Codul fiscal, iar dreptul de deducere a TVA a fost exercitat conform prevederilor art.145 alin.(2) și art.146 din Codul fiscal.

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

"Art. 11. - (1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștință publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Art. 21. - (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5);

Art. 153. - (9) [...] De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. [...].

Art. 154. - (4) Persoanele înregistrate:

a) conform art. 153 vor comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA tuturor furnizorilor/prestatorilor sau clienților;

Art. 155. - (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații: [...]

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;"

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de lei pentru care au stabilit un impozit pe profit datorat în sumă de lei (..... lei x 16%) și nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei, **întrucât:**

S.C. "A" S.R.L. a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11 iunie 2009, conform OPANAF nr.1167 din 29 mai 2009, fiind scoasă din evidență ca plătitor de TVA începând cu data de 01 iulie 2009.

S.C. "....." S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă a lunii decembrie 2009 un număr de trei facturi emise în luna decembrie 2009 de furnizorul S.C. "A" S.R.L.

Art.11 alin.(1²) din Codul fiscal precizează clar că nu sunt luate în considerare tranzacțiile efectuate de contribuabili cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui A.N.A.F..

De asemenea, la art.3 din Ordinul A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, se prevede faptul că **de la data declarării ca inactiv, contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, iar dacă totuși emite aceste facturi, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.**

În afara acestor prevederi generale, art.21 alin.(4) lit.r) din Codul fiscal stabilește faptul că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în evidența contabilă care au la bază un document emis de un contribuabil declarat inactiv, în cazul de față, societatea comercială contestatoare având emise pe numele său trei facturi fiscale de la furnizorul inactiv S.C. "A" S.R.L.

De asemenea, societatea comercială contestatoare nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă înscrisă în cele trei facturi emise de S.C. "A" S.R.L., care la data emiterii facturilor era societate declarată inactivă, deoarece nu este îndeplinită condiția de deductibilitate a TVA prevăzută la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) lit.c) și art.153 alin.(9) din același cod și cu cele ale pct.66 alin.(11) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, respectiv ca pe factura de achiziție să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile care emite factura, întrucât furnizorul înscris în facturile de achiziție nu mai era persoană impozabilă la data emiterii facturilor,

codul de înregistrare fiscală în scopuri de TVA fiind **anulat din oficiu** de organele fiscale competente.

Față de cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1²), art.21 alin.4 lit.r), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru acest capăt de cerere **contestația se va respinge ca neîntemeiată**, respectiv pentru impozitul pe profit în sumă de lei aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal în sumă de lei și pentru TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei.

2) Referitor la profitul investit în anul 2009 în sumă de lei:

* În Raportul de inspecție fiscală se consemnează faptul că în perioada martie 2009 - decembrie 2009 S.C. "....." S.R.L. a efectuat achiziții de mijloace fixe în valoare totală de lei, evidențiate în contul contabil 2125 "*Mijloace de transport*", aferent cărora, în baza prevederilor art.19² din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea a calculat scutire de impozit pe profit prin înscrierea sumei de lei ca și cheltuială deductibilă fiscal în declarația 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2009, înregistrată la organul fiscal sub nr...../25.02.2010.

Din analiza efectuată de organele de inspecție fiscală asupra modului de aplicare a facilității prevăzută la art.19² din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au rezultat următoarele:

- cu factura nr..... din martie 2009 emisă de S.C. "B" S.R.L., societatea verificată a achiziționat un excavator cu șenile în valoare de lei, sumă înregistrată în contul contabil 2125 "*Mijloace de transport*";

- cu factura nr..... din septembrie 2009 emisă de S.C. "T" S.R.L., societatea verificată a achiziționat un autotractor Iveco Eurostar (nr. înmatriculare, carte de identitate a vehiculului) în valoare de lei, sumă înregistrată în contul contabil 2125 "*Mijloace de transport*";

- cu factura nr..... din septembrie 2009 emisă de S.C. "S" S.R.L., societatea verificată a achiziționat o autoutilitară Iveco Daily cu 19 locuri (nr. înmatriculare, carte de identitate a vehiculului, înlocuită cu cartea de identitate) în valoare de lei, sumă înregistrată în contul contabil 2125 "*Mijloace de transport*";

- cu factura nr..... din decembrie 2009 emisă de S.C. "T" S.R.L., societatea verificată a achiziționat un autotractor Iveco Magirus (nr. înmatriculare, carte de identitate a vehiculului) în valoare de lei, sumă înregistrată în contul contabil 2125 "*Mijloace de transport*".

Suma totală de lei (..... lei + lei + lei + lei) reprezentând achiziții de mijloace fixe a fost considerată în mod eronat de către societatea comercială ca reprezentând profit investit în cursul anului pentru achiziția de mijloace fixe, întrucât nu au fost respectate prevederile art.19² din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv facilitatea (scutirea de impozit) se aplică doar pentru mijloacele fixe noi, achiziționate începând cu data de 01 octombrie 2009.

* Societatea comercială sustine că suma de lei reprezentând achiziții mijloace fixe este cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil întrucât au fost respectate întocmai prevederile art. 19² punctele 1, 2, 4 din Codul fiscal, respectiv:

- profitul a fost investit în achiziția de mijloace fixe folosite în scopul obținerii de venituri impozabile;

- profitul investit reprezintă soldul contului de profit și pierdere, respectiv profitul contabil cumulat de la începutul anului, utilizat în acest scop în anul efectuării investiției;

- pentru contribuabilii care au obligația de a plăti impozit pe profit trimestrial, în situația în care se efectuează investiții în trimestrele anterioare, din profitul contabil cumulat de la începutul anului, se scade suma profitului investit anterior pentru care s-a aplicat facilitatea.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, forma valabilă în perioada octombrie 2009 - decembrie 2009, precizează următoarele,:

"Art. 19². - (1) Profitul investit în producția și/sau achiziția de echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru), astfel cum sunt prevăzute în subgrupa 2.1 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, folosite în scopul obținerii de venituri impozabile, este scutit de impozit.

(2) Profitul investit potrivit alin. (1) reprezintă soldul contului de profit și pierdere, respectiv profitul contabil cumulat de la începutul anului, utilizat în acest scop în anul efectuării investiției. Scutirea de impozit pe profit aferentă investițiilor realizate se acordă în limita impozitului pe profit datorat pentru perioada respectivă.

(3) Pentru perioada 1 octombrie-31 decembrie 2009, în aplicarea facilității se ia în considerare profitul contabil înregistrat începând cu data de 1 octombrie 2009 și investit în activele menționate la alin. (1) produse și/sau achiziționate după aceeași dată.

(4) Pentru contribuabilii care au obligația de a plăti impozit pe profit trimestrial, în situația în care se efectuează investiții în trimestrele anterioare, din profitul contabil cumulat de la începutul anului se scade suma profitului investit anterior pentru care s-a aplicat facilitatea.

(6) Scutirea se calculează trimestrial sau anual, după caz, iar suma profitului pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit va fi repartizată cu prioritate pentru constituirea rezervelor până la concurența profitului contabil înregistrat la sfârșitul exercițiului financiar. [...].

(8) Prevederile alin. (1) se aplică pentru activele considerate noi, în sensul că nu au fost anterior utilizate."

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat că societatea comercială nu poate beneficia de scutirea de impozit pe profit pentru investițiile în sumă de lei, întrucât:

Prin cap. IV "*Măsuri pentru susținerea mediului de afaceri în scopul depășirii dificultăților financiare și relansării circuitului comercial*" - art.32 din Legea nr. 329/2009 privind reorganizarea unor autorități și instituții publice, raționalizarea cheltuielilor publice, susținerea mediului de afaceri și respectarea acordurilor-cadru cu Comisia Europeană și Fondul Monetar Internațional, a fost introdus în Codul fiscal art. 19², mai sus citat.

Conform prevederilor art. 19² alin.(1) din Codul fiscal, este scutit de impozit profitul investit în producția și/sau achiziția de echipamente tehnologice folosite în scopul obținerii de venituri impozabile.

La alin.(3) al art. 19² din Codul fiscal se precizează cu claritate faptul că facilitatea se aplică pentru profitul contabil înregistrat începând cu data de 1 octombrie 2009 și investit în activele menționate la alin. (1) produse și/sau achiziționate după aceeași dată de 1 octombrie 2009. Acest fapt este dovedit și prin exemplele de calcul al scutirii de impozit pentru profitul investit în producția și/sau echipamente tehnologice prezentate la pct.17² din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, la alin.(8) al art. 19² din Codul fiscal legiuitorul a precizat că prevederile alin. (1) se aplică numai pentru activele considerate noi, în sensul că acestea nu au fost anterior utilizate.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că societatea comercială verificată nu se încadrează în prevederile art.19² alin.(3) și alin.(8) din Codul fiscal, mai sus citate, întrucât trei mijloace de transport au fost achiziționate înainte de data de 1 octombrie 2009, respectiv la data de03.2009 (excavator cu șenile), la data de09.2009 (autotractor Iveco Eurostar - utilizat anterior achiziției) și la data de09.2009 (autoutilitară Iveco Daily - utilizată anterior achiziției), iar mijlocul de transport achiziționat ulterior datei de 1 octombrie 2009, respectiv la data de12.2009 (autotractor Iveco Magirus) nu a fost un activ nou, acesta fiind utilizat anterior, așa cum se dovedește cu cartea de identitate a autovehiculului.

În concluzie, societatea comercială nu poate beneficia de facilitatea prevăzută la art. 19² din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv scutirea de impozit în sumă de lei (..... lei x 16%) pentru profitul investit în producția și/sau achiziția de echipamente

tehnologice în sumă de lei, drept pentru care pentru acest capăt de cerere **contestația se va respinge ca neîntemeiată.**

Pe total an 2009, diferența suplimentară la impozitul pe profit stabilită la control a fost în sumă de lei (sumă înscrisă în decizia de impunere și contestată), având în vedere că societatea comercială a calculat profitul impozabil pe anul 2009 având la bază un profit net mai mare cu lei, ca și celelalte constatări prezentate mai sus la punctele 1) și 2), din care rezultă o diferență de profit impozabil stabilită în plus la control în sumă de lei (- lei + lei + lei) și un impozit pe profit datorat (16%) în sumă de lei (- lei + lei + lei).

Din impozitul pe profit datorat în sumă de lei a fost scăzut impozitul pe profit declarat în plus de societatea comercială organului fiscal față de impozitul pe profit constituit ca datorat în evidența contabilă, respectiv suma de lei, rezultând diferența suplimentară totală de impozit pe profit în sumă de lei (..... lei - lei) aferentă anului 2009, pentru care se va respinge contestația ca neîntemeiată.

3) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă lei și la TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei aferente facturilor emise de furnizorul S.C. "P" S.R.L., jud. Olt în anul 2010:

* În Raportul de inspecție fiscală se consemnează faptul că în trimestrul IV 2010, în baza a trei facturi emise de S.C. "P" S.R.L. din, jud. Olt, societatea comercială verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de lei (cont contabil 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți*") și și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei. Facturile au fost emise în data de10.2010, în data de10.2010 și în data de11.2010 și reprezintă contravaloare "*prestări servicii conform contract*".

Pentru justificarea prestării serviciilor înscrise în cele trei facturi, societatea comercială a prezentat contractul de prestări servicii nr...../.....2010 și devize de lucrări.

Din analiza contractului de prestări servicii nr...../.....2010 încheiat între S.C. "P" S.R.L. cu sediul în, jud. Olt în calitate de prestator și S.C. "....." S.R.L. cu sediul în, jud. Prahova în calitate de beneficiar, a rezultat faptul că obiectul contractului îl reprezintă "*efectuarea de lucrări de reparații a etajului imobilului situat în strada, nr.*".

Din verificările efectuate de organele de inspecție fiscală s-a constatat că la adresa menționată în contractul de prestări servicii, respectiv:, str., nr., jud. Prahova, S.C. "....." S.R.L. nu are declarat sediu social sau punct de lucru. În luna aprilie 2011, ulterior efectuării cheltuielilor menționate mai sus, societatea verificată a depus la Registrul Comerțului Prahova solicitarea de schimbare a sediului social din comuna, jud. Prahova, în orașul, str., nr., jud. Prahova.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de lei conform prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal, întrucât efectuarea acestora nu a avut ca scop realizarea de venituri impozabile, iar pentru TVA deductibilă aferentă în sumă de lei nu s-a acordat drept de deducere conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, întrucât serviciile prestate nu au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

* Societatea comercială susține că suma de lei reprezintă cheltuieli cu reparațiile la sediul societății, care sunt deductibile fiscal conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.m) din Codul fiscal. De asemenea, se consideră că societatea comercială are drept de deducere a TVA în sumă de lei, întrucât cheltuielile au fost recunoscute de către proprietar și au fost efectuate conform contractului încheiat între părți, respectând prevederile art.146 alin.(1) din Codul fiscal.

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

"Art. 21. - (1) 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. [...].

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte; [...].

"Art. 145. - [...]

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

a) operațiuni taxabile; [...]."

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de lei și nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei, întrucât:

Conform prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. La art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal se precizează că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate.

Art.145 alin.(2) lit. a) din Codul fiscal precizează că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă TVA datorată sau achitată pentru prestările de servicii care i-au fost prestate de o altă persoană impozabilă, dacă serviciile achiziționate sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Astfel, conform Contractului de prestări servicii nr. /.....2010, prestatorul S.C. "P" S.R.L. cu sediul în, jud. Olt, a efectuat pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L. cu sediul în, jud. Prahova, lucrări de reparații la etajul imobilului situat în, str., nr., locație unde societatea comercială beneficiară nu avea declarat sediu social sau punct de lucru.

Doar ulterior efectuării lucrărilor de reparații și înregistrării lor în evidența contabilă a S.C. "....." S.R.L., respectiv în luna aprilie 2011 (față de lunile octombrie și noiembrie 2010 în care au fost emise facturile de prestări) această societate a declarat la Registrul Comerțului schimbarea sediului social din localitatea în localitatea, str., nr.

Rezultă astfel că societatea comercială verificată nu a justificat la momentul executării lucrărilor necesitatea prestării acestor lucrări în scopul activităților desfășurate, deci cheltuielile în sumă de lei neefectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

De asemenea, societatea comercială nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, întrucât serviciile achiziționate de la S.C. "P" S.R.L. nu au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Sușinerile din contestație conform cărora sumele facturate de prestatorul S.C. "P" S.R.L. reprezintă "cheltuieli sediu", deductibile fiscal conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.m) din Codul fiscal, iar pentru TVA deductibilă în sumă de lei societatea are drept de deducere conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, așa cum am prezentat mai sus, la data înregistrării prestărilor de servicii, respectiv luna octombrie 2010 și luna noiembrie 2010, societatea comercială nu desfășura activitate în imobilul supus lucrărilor de reparații, la adresa din neavând declarat sediu social sau punct de lucru.

În plus, prevederile art.21 alin.(3) lit.m) din Codul fiscal, respectiv: "(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: [...])m) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosit și în scop personal, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop", fac referire la situația în care societatea comercială are sediul social într-o locuință proprietate personală a unei persoane fizice, folosită și în scop personal, iar suprafețele puse la dispoziția societății sunt justificate în baza contractelor încheiate între părți. În cazul de față, societatea comercială

contestatoare nu dovedește cu documente că spațiul reparat din imobilul situat în (etajul imobilului - conform contractului de prestări servicii) este utilizat pentru desfășurarea activității sale.

Având în vedere motivațiile prezentate, rezultă că suma de lei este o cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2010.

Impozitul pe profit datorat aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă de lei este în sumă de lei (..... lei x 16%), însă, întrucât societatea comercială a declarat în plus organului fiscal impozit pe profit în sumă de lei față de impozitul pe profit constituit ca datorat în evidența contabilă, diferența suplimentară la impozitul pe profit stabilită la control pentru anul 2010 a fost în sumă de lei (..... lei - lei), sumă înscrisă în decizia de impunere contestată de contribuabil.

Față de cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.m) și art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru acest capăt de cerere **contestația se va respinge ca neîntemeiată**, respectiv pentru impozitul pe profit în sumă de lei aferent anului 2010 și pentru TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei.

Centralizând datele prezentate mai sus la pct.1), 2) și 3) din decizie, **impozitul pe profit pentru care se respinge contestația ca neîntemeiată este în sumă totală de lei (..... lei + lei).**

4) Referitor la TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei aferentă achiziției în luna ianuarie 2011 a unui autoturism:

* În Raportul de inspecție fiscală se consemnează faptul că în luna ianuarie 2011 S.C. "....." S.R.L. și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei aferentă achiziției autoturismului Hyundai Santa Fe, fiind încălcate prevederile art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

* Societatea comercială susține că deducerea sumei de lei a fost corectă, deoarece se încadrează în prevederile art.145¹ alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, autoturismul fiind folosit pentru transportul lucrătorilor la locul de desfășurare a activității.

*** Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, forma valabilă în luna ianuarie 2011:

"Art. 145¹ - (1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării."

- **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal**, aprobate prin H.G. nr.44/2004:

"45¹. - (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: [...].

f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la

locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport; [...]"

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat că societatea comercială nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei, întrucât:

Conform prevederilor art. 145¹ alin.(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și care nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului.

Din fișa tehnică a autovehiculului Hyundai Santa Fe rezultă că acesta este un vehicul rutier motorizat, destinat exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată ce nu depășește 3.500 kg și nu are mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului. Așadar, acest tip de vehicul face parte din categoria celor pentru care legiuitorul a precizat expres la art. 145¹ alin.(1) din Codul fiscal că nu se deduce TVA aferentă achiziției.

Societatea comercială susține că are drept de deducere pentru TVA aferentă achiziționării autoturismului Hyundai Santa Fe, încadându-se în prevederile art. 145¹ alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, întrucât autoturismul este folosit pentru transportul muncitorilor la locul de muncă.

Însă excepția de la lit.a) a art. 145¹ alin.(1) din Codul fiscal se referă la "*vehiculele utilizate exclusiv pentru: [...] transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității [...]*", iar utilizarea exclusivă a autoturismului Hyundai Santa Fe pentru transportul muncitorilor la și de la locul de muncă nu este dovedită în niciun fel de societatea comercială.

Mai mult, la pct. 45¹ alin.(1) lit.f) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citat, sunt definite vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității, autoturismului Hyundai Santa Fe achiziționat de societatea comercială contestatoare neîncadrându-se în aceste prevederi legale.

Față de cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art. 145¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 45¹ alin.(1) lit.f) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pentru acest capăt de cerere **contestația se va respinge ca neîntemeiată**, respectiv pentru TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei.

5) Referitor la impozitul pe veniturile din dividende în sumă de lei distribuite din profitul net al anului 2009:

* În Raportul de inspecție fiscală se consemnează faptul că profitul net al anului 2009 în sumă de lei a fost repartizat de către S.C. "....." S.R.L. în luna decembrie 2009 la dividende de plată, suma de lei fiind înregistrată în creditul contului contabil 457 "*Dividende de plată*". Se face precizarea că în anul 2010 societatea comercială nu a achitat dividende către asociatul unic, însă nu a plătit până la 31.12.2010 impozitul pe dividendele distribuite și neachitate, contrar prevederilor art.67 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere opțiunea societății comerciale de a repartiza pe dividende profitul net în sumă de lei aferent anului 2009, precum și constatările organelor de inspecție fiscală privind impozitul pe profit, respectiv stabilirea la 31.12.2009 a unui impozit pe profit în sumă de lei, față de impozitul pe profit în sumă de lei calculat de societatea comercială, la inspecția fiscală a fost recalculat profitul net al anului 2009 care putea fi repartizat pe dividende, respectiv: lei profit net stabilit de societate + lei impozit pe profit stabilit de societate - lei impozit pe profit stabilit la inspecția fiscală = lei.

Prin aplicarea cotei legale de 16% asupra profitului net recalculat în sumă de lei a rezultat la inspecția fiscală o diferență de impozit pe veniturile din dividende în sumă de lei datorat de societatea comercială la data de 31 decembrie 2010, cu termen de plată 25 ianuarie 2011.

* Societatea comercială susține că printr-o eroare materială a repartizat cu ocazia bilanțului aferent anului 2009 întregul profit net la dividende, ceea ce nu corespunde cu realitatea în sensul că, prin declarația 101 privind impozitul pe profit aferent anului 2009, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr...../25.02.2010, s-a reinvestit suma de lei. Se mai susține că această eroare materială a fost corectată cu ocazia bilanțului pe anul 2010 și anunțată "anterior" organului fiscal competent.

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

"Art.67. - (1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor."

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit diferența suplimentară la impozitul pe veniturile din dividende în sumă de lei, întrucât:

Conform bilanței întocmită de societatea comercială la 31.12.2009 și bilanțului contabil al anului 2009, la sfârșitul anului fiscal 2009 S.C. "....." S.R.L. a înregistrat un profit net în sumă de lei. În baza opțiunii asociatului unic al societății, anexată bilanțului contabil, opțiune dovedită și cu înregistrările contabile, întregul profit net al anului 2009 în sumă de lei a fost repartizat la dividende. Dividendele în sumă de lei nu au fost plătite asociatului până la sfârșitul anului 2010, regăsindu-se în soldul creditor al contului contabil 457 "Dividende de plată".

Conform prevederilor art.67 alin.(1) din Codul fiscal, mai sus citat, în cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor.

Societatea comercială nu a respectat aceste prevederi legale, necalculând și nevirând până la data de 25.01.2011 impozitul pe veniturile din dividendele distribuite în anul 2010 din profitul anului 2009, drept pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea acestei obligații.

Precizăm că la stabilirea impozitului pe veniturile din dividende datorat de societatea comercială în anul 2010, organele de inspecție fiscală au avut în vedere toate constatările rezultate la verificare, în sensul recalculării profitul net al anului 2009 ce putea fi repartizat pe dividende în funcție de rezultatele verificării impozitului pe profit. În urma recalculării a rezultat un profit net repartizabil pe dividende în sumă de lei, aferent căruia, prin aplicarea cotei legale de 16%, a rezultat diferența de impozit pe dividende în sumă de lei.

Referitor la susținerea din contestație conform căreia, printr-o eroare materială societatea comercială a repartizat cu ocazia bilanțului aferent anului 2009, întregul profit net pe dividende, în fapt suma de lei fiind reinvestită, așa cum rezultă din declarația 101 privind impozitul pe profit aferent anului 2009, precizăm următoarele:

Așa cum am prezentat la pct.2) din prezenta decizie, societatea comercială nu beneficiază de facilitatea prevăzută la art.19² din Codul fiscal, respectiv scutirea de impozit pe profit pentru profitul investit în echipamente tehnologice, neîndeplinind condițiile prevăzute de lege, astfel că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au diminuat profitul net al anului 2009 repartizabil pe dividende cu suma de lei reprezentând investiții efectuate în anul 2009, așa cum solicită societatea comercială.

Mai mult, la stabilirea scutirii de impozit pentru profitul reinvestit societatea comercială nu a avut în vedere modul de calcul precizat la art.19² din Codul fiscal și la pct.17² din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, înregistrând eronat în declarația 101 privind impozitul pe profit al anului 2009, la rândul 18 "*Alte sume deductibile*" suma de lei reprezentând achiziții de mijloace de transport. Amintim că, potrivit art. 19² alin.(2) din Codul fiscal, scutirea de impozit pe profit aferentă investițiilor realizate se acordă în limita impozitului pe profit datorat pentru perioada respectivă, iar conform prevederilor art. 19² alin.(6) din Codul fiscal, suma profitului pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit va fi repartizată cu prioritate pentru constituirea rezervelor până la concurența profitului contabil înregistrat la sfârșitul exercițiului financiar.

În ceea ce privește afirmația conform căreia "*eroarea materială a fost corectată cu ocazia bilanțului pe anul 2010 și anunțată anterior Administrației Financiare competente*", precizăm că societatea comercială nu a prezentat dovezi în susținerea celor afirmate.

Față de cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru acest capăt de cerere **contestația se va respinge ca neîntemeiată**, respectiv pentru impozitul pe veniturile din dividende în sumă de lei.

*

Referitor la majorările și penalitățile de întârziere contestate și motivate în sumă totală de lei, din care lei accesorii aferente diferenței de impozit pe profit, lei accesorii aferente TVA de plată și lei accesorii aferente diferenței de impozit pe veniturile din dividende, precizăm că acestea au fost legal calculate de organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, iar conform principiului de drept "*accesoriul urmează soarta principalului*" și având în vedere cele prezentate la punctele 1) - 5) de mai sus, acestea sunt legal datorate bugetului de stat de către societatea comercială, drept pentru care și pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația ca neîntemeiată**.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. din, Jud. Prahova, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei, din care:

- lei - impozit pe profit;
- lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei -TVA de plată;
- lei - accesorii aferente TVA de plată;
- lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende.

2. Respingerea contestației ca nemotivată pentru suma totală de lei, din care:

- lei - impozit pe profit;
- lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei -TVA de plată;
- lei - accesorii aferente TVA de plată;
- lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende.

3. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Prahova în termen de 6 luni de la data primirii.

DIRECTOR EXECUTIV,