

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 192 din 17 martie 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din municipiul x, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr. x din x februarie 2011 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. x/x februarie 2011, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "x" S.R.L.** din municipiul x, județul Prahova, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x decembrie 2010*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală nr. x încheiat la data de x decembrie 2010* de consilier și inspector din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de x ianuarie 2011.

În conformitate cu prevederile art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x ianuarie 2011, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "x" S.R.L. are domiciliul fiscal în municipiul x, B-dul x, Nr. x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/x/x** și are codul unic de înregistrare fiscală **x** cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **x lei** – din care:

- *impozit pe profit stabilit suplimentar de plată* x lei;
- *accesorii de plată aferente* x lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Subscrisa S.C. " x " SRL [...], reprezentată prin dl. x în calitate de administrator, în temeiul art.205–207 din OG nr.92/2003 [...], formulează:

CONTESTAȚIE

Împotriva "x" NR.x/x.12.2010 pronunțată de "ANAF – D.G.F.P.PRAHOVA – ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ" pentru următoarele:

MOTIVE

În perioada x.11.2010 – x.12.2010, S.C. [...] a fost supusă unei inspecții fiscale ce a cuprins perioada 01.01.2007–30.09.2010, rezultatul fiind consemnat în « Raportul de inspecție fiscală » nr.x din x.12.2010.

Înainte de a prezenta motivele contestației subliniem o inadvertență de ordin procedural.

În finalul raportului de inspecție (Cap.V, pct.1 și 2) s-a consemnat « reprezentantul societății nu a formulat obiecțiuni».

Ținem să precizăm că la finalul inspecției, am precizat că « sunt parțial de acord cu aspectele cuprinse în raportul de inspecție... » punct de vedere inserat în declarația aflată la Anexa nr.x.

Acest lucru însemnând că nu ne însușim în totalitate concluziile raportului după cum urmează:

A. În raport se precizează că societatea a înregistrat eronat pe cheltuieli deductibile – cheltuielile cu amortizarea fiscală calculată pentru autoturismul x începând cu luna august 2008 în sumă de x lei.

Se motivează măsura prin aceea că societatea nu a putut face dovada că acest autoturism este utilizat de salariați cu funcții de conducere sau administrative.

Considerăm măsura ca fiind în discordanță cu prevederile dispozițiilor art.21 alin.(3) lit.h din Legea nr.571/2003, deoarece societatea a făcut dovada că pentru acest autoturism există decizie internă de atribuire, iar autoturismul este folosit de o persoană cu funcție de conducere din cadrul societății în interes de serviciu.

B. Organul de inspecție fiscală a apreciat că suma de x lei reprezintă cheltuieli cu achiziția unui mijloc fix și ca atare nu este deductibilă – sens în care afirmă că s-au încălcat prevederile art.21 alin.4 lit.e din Legea nr.571/2003.

Considerăm măsura ca nelegală, iar situația de fapt fiscală a fost insuficient verificată.

Prevederile art.21 alin.(4) lit.e din Legea nr.571/2003 nu au nicio legătură cu situația reală de fapt.

[...] Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 la art.43 detaliază concret cazurile prevăzute de art.21 alin.(4) lit.e din Legea nr.571/2003 când cheltuielile efectuate nu sunt deductibile. **Cerința textului de lege invocat de organele de control fiscal ca fiind încălcat este ca aceste cheltuieli să fi fost făcute în favoarea acționarilor sau asociaților.**

În situația de fapt societatea noastră a prestat unui partener de construcții montaj – pe bază de contract – ocazie cu care la efectuarea unor probe tehnice un x s-a deteriorat motiv pentru care a fost înlocuit.

Acest x a rămas în patrimoniul partenerului căruia i-am prestat serviciul aducător de venituri impozabile.

C. Inspecția fiscală a considerat în mod eronat că suma de xx lei reprezentând piese de mobilier achiziționate în anul 2009 nu este deductibilă fiscal, reținându-se că au fost încălcate prevederile OMFP nr.3055/2009.

Susținem în continuare că datorită naturii pieselor x achiziționate și a faptului că acestea au fost distribuite mai multor puncte de lucru în vederea asigurării unor condiții de muncă corespunzătoare, acestea au natura juridică a obiectelor de inventar așa cum au fost înregistrate.

Potrivit destinației lor acestea nu pot fi încadrate în prevederile art.92 și 93 din OMFP nr.3055/2009 ca active corporale.

Față de cele arătate vă solicităm ca în temeiul dispozițiilor art.216–218 Cod procedură fiscală să admiteți contestația formulată și pe cale de consecință să desființați parțial DECIZIA DE IMPUNERE NR.x din x.12.2010, privitoare la sumele precizate la punctele A, B, C din prezenta contestație (bază impozabilă, plus obligații fiscale și accesorii). [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. x din x decembrie 2010, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală din x decembrie 2010, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală, finalizată la data de x decembrie 2010, a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale de plată datorate bugetului de stat de către S. C. “x” S.R.L. în perioada 01 iulie 2007 – 30 septembrie 2010, reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. x din data de x decembrie 2010 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. Prahova a Deciziei de impunere nr.x din x decembrie 2010.

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

“[...] III. 1. Impozit pe profit

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 [...] – Titlul II, [...] și a H.G. nr. 44/2004 [...] și a cuprins perioada 01.01.2007 – 30.09.2010.

[...] ANUL 2007

[...] Față de **profitul impozabil stabilit de societate** în cuantum de x lei, **la control s-a stabilit un rezultat fiscal** în sumă de x lei, **cu x lei mai mult** (anexa nr.x), astfel:

• societatea nu a respectat prevederile O.M.F.P. nr.1752/2005, [...], în sensul că **datoriile în devize** față de societățile de leasing **nu au fost evaluate** la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României și valabil la data încheierii exercițiului financiar, încălcându-se astfel prevederile [...], pct.58 și 59 din actul normativ menționat, [...].

Având în vedere cele de mai sus, influența fiscală a acestei constatări a fost **majorarea** profitului impozabil cu suma de x lei și a **impozitului pe profit** cu suma de x lei ($x \text{ lei} \cdot 16/100 = x \text{ lei}$) – anexele nr.x și x.

Pentru diferența stabilită suplimentar de x lei, s-au calculat:

– **majorări de întârziere** până la data de 30.06.2010, în sumă de x lei potrivit prevederilor art.120 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.x);

– **dobânzi** în sumă de x lei, pentru perioada 01.07.2010–21.12.2010, potrivit prevederilor art.120, alin.(7), O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.x);

– **penalitate 15% pentru întârzieri** mai mari de 90 de zile în sumă de x lei, potrivit prevederilor art.120¹ din O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.x).

ANUL 2008

[...] **La control**, față de cele de mai sus, **s-a stabilit un profit impozabil** în sumă de x lei, **cu x lei mai mult decât suma stabilită de societate.**

Diferența de x lei, provine ca urmare:

• **înregistrării eronate pe cheltuieli deductibile** de către societate a sumei de **x lei**, reprezentând **cheltuieli cu amortizarea fiscală** calculată pentru autoturismul x 3 (valoare de intrare = x lei, amortizare calculată lunar = x lei, începând cu luna august 2008). Pentru acest autoturism, societatea nu a putut face dovada că este utilizat de angajații cu funcții de conducere și de administrare, fiind încălcate astfel prevederile **art.21, alin.(3), lit.n)**, din **Legea nr. 571/2003**, [...].

Având în vedere cele de mai sus, amortizarea fiscală este deductibilă la calculul profitului impozabil numai pentru autoturismele folosite în condițiile de mai sus. Au fost încălcate astfel prevederile **art.24 pct.11 lit.h)** din **Legea nr.571/2003** [...].

• **calculării în timpul controlului, a diferențelor de curs valutar** pentru datoriile în devize față de societățile de leasing, datorii ce nu au fost evaluate la finele anului 2008. Așa cum am prezentat anterior, la capitolul "Impozit pe profit – Anul 2007", nici pentru anul fiscal 2008, societatea nu a respectat prevederile pct.58 și 59 din OMFP nr.1752/2005, [...]. **Influența fiscală a acestei constatări a fost acordarea dreptului de deducere** (cont contabil 665 "diferențe nefavorabile curs valutar") și implicit **diminuarea profitului impozabil cu suma de x lei** (anexele nr.x și x).

În consecință, **impozitul pe profit stabilit de plată la control pentru anul fiscal 2008**, este în sumă de x lei, cu **x lei mai mult** decât a stabilit societatea (anexa nr.x).

[...] **Pentru diferența stabilită suplimentar în sumă de x lei, s-au calculat:**

– **majorări de întârziere** până la data de 30.06.2010, în sumă de **x lei** potrivit prevederilor art.120 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.x);

– **dobânzi** în sumă de **x lei**, pentru perioada 01.07.2010–21.12.2010, potrivit prevederilor art.120, alin.(7), O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.x);

– **penalitate 15% pentru întârzieri** mai mari de 90 de zile în sumă de **x lei**, potrivit prevederilor art.120¹ din O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.x).

Anul 2009

[...] La control, față de cele de mai sus, s-a stabilit un profit impozabil în sumă de x lei, cu x lei mai mult decât a stabilit societatea.

Diferența de x lei, este consecința fiscală a următoarelor deficiențe:

• **x lei**, reprezintă **cheltuieli cu amortizarea fiscală**, calculate așa cum am prezentat anterior la capitolul "impozit pe profit pentru anul fiscal 2008", pentru autoturismul x, cheltuieli pe care societatea, în mod eronat le-a considerat deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, fiind încălcate prevederile **art.24, pct.11, lit.h)**, din **Legea nr.571/2003** [...];

• **x lei**, reprezintă **cheltuieli cu achiziția unui mijloc fix** – transformator, în scopul despăgubirii pentru distrugerea utilajelor beneficiarului, în timpul executării unor lucrări (așa cum este explicat la capitolul TVA deductibilă). Societatea, în mod eronat le-a considerat deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, fiind încălcate prevederile **art.21, alin.(4), lit.e)** din **Legea nr.571/2003** [...] (anexa nr.x);

• **x lei**, reprezintă **cheltuieli deductibile cu diferențele de curs valutar** pentru datorii aferente leasingului neevaluate la finele anului 2009, așa cum am prezentat la capitolul "Impozit pe profit – Anul 2008" (anexele nr.x și x);

• **x lei**, reprezintă x achiziționat în luna decembrie 2009, de la S.C.x S.R.L. x, cu facturile nr.x, x, x, x și x/x.12.2009, **înregistrate eronat** în contabilitate **ca o intrare de obiecte de inventar și date în consum în totalitate ca uzura obiectelor de inventar**. Au fost încălcate prevederile OMFP nr.3055/2009, [...], în sensul că x achiziționat în vederea dotării uneia dintre clădirile folosite în scopuri administrative, nu reprezintă activ circulant ci activ corporal, încălcându-se prevederile capitolului 8.2.3 [...] pct.92 și 93 din actul normativ menționat, [...].

Aferent profitului impozabil stabilit la control de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat **impozit pe profit** în sumă de x lei, **cu x lei mai mult** decât a stabilit societatea (anexa nr.x).

[...] **Pentru diferența stabilită suplimentar în sumă x lei, s-au calculat:**

– **majorări de întârziere** până la data de 30.06.2010, în sumă de **x lei** potrivit prevederilor art.120 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.x);

– **dobânzi** în sumă de **x lei**, pentru perioada 01.07.2010–21.12.2010, potrivit prevederilor art.120, alin.(7), O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.x);

– **penalitate 15% pentru întârzieri** mai mari de 90 de zile în sumă de **x lei**, potrivit prevederilor art.120¹ din O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.x).

Anul 2010 – trim.I - III.

[...] Față de pierderea fiscală în sumă de x lei, urmare inspecției fiscale **s-a stabilit o pierdere fiscală** de x lei, **cu x lei mai puțin**.

Diminuarea pierderii fiscale la control cu suma de x lei, este consecința fiscală a următoarelor deficiențe constatate:

• **x lei**, reprezintă **venituri impozabile din diferențele de curs valutar** (cont contabil 765 "Diferențe favorabile de curs") pentru datorii aferente leasingurilor financiare. Conform prevederilor OMFP nr.3055/2009 [...], începând cu data de 01.01.2010, societatea este obligată la efectuarea lunară a evaluării elementelor monetare în valută, precum și a creanțelor și datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, cu recunoașterea în contabilitate a diferențelor înregistrate. Având în vedere cele de mai sus, în conformitate cu **art.11, alin.(1)** din **Codul Fiscal** [...], în timpul controlului, suma de 13.839 lei, **a fost inclusă în categoria veniturilor impozabile**.

• **x lei**, reprezintă **cheltuieli deductibile cu diferențele de curs valutar** (cont contabil 665) pentru datorii aferente leasingului, neevaluate la sfârșitul fiecărei luni așa cum am prezentat mai sus;

• **x lei**, reprezintă **cheltuieli cu amortizarea fiscală**, calculate așa cum am prezentat anterior la capitolul "impozit pe profit pentru anii fiscali 2008 și 2009", pentru autoturismul x, cheltuieli pe care societatea, în mod eronat le-a considerat deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, fiind încălcate prevederile art.24, pct.11, lit.h), din Legea nr.571/2003 [...].

• **x lei**, **cheltuieli cu sponsorizarea** (ct. contabil 623) efectuate în trim.I 2010, cheltuieli **considerate eronat** de către societate **ca fiind deductibile** la calculul profitului impozabil. Conform prevederilor **art.21, alin.(4), lit.p)** din **Legea nr.571/2003**, [...].

Astfel, **la data de 30.09.2010**, pierderea fiscală stabilită la control este de **x lei**, **cu x lei mai puțin decât a stabilit societatea** (anexa nr.x).

Pentru **diferența stabilită suplimentar în trim.II 2010**, în sumă de **x lei** (x lei bază impozabilă cu x lei impozit pe profit aferent față de x lei bază impozabilă cu x lei impozit aferent) – anexa nr.x, au fost calculate :

– **dobânzi** în sumă de **x lei**, pentru perioada 25.07.2010–21.12.2010, potrivit prevederilor art.120, alin.(7), O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.x);

– **penalitate 15% pentru întârzieri** mai mari de 90 de zile în sumă de **x lei**, potrivit prevederilor art.120¹ din O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.x).

Măsură:

Societatea va efectua înregistrările de rigoare în ceea ce privește veniturile și cheltuielile ocazionate de creșterea respectiv diminuarea datoriei înregistrate în contul 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate".

[...] **Sinteza constatărilor privind impozitul pe profit:**

1) Diferență suplimentară impozit pe profit x lei;

2) Majorări de întârziere x lei;

3) Dobânzi x lei;

4) Penalitate 15% x lei. [...]."

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală din x decembrie 2010**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, printre altele, a fost consemnată și verificarea în ceea ce privește modul de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat de către S.C. "x" S.R.L. x reprezentate de **impozitul pe profit**, deficiențele constatate la această obligație fiscală fiind contestate de societatea comercială.

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

Referitor la **impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată** în sumă de **x lei** și **accesorii de plată** aferente în sumă de **x lei**:

Verificarea a cuprins perioada 01 ianuarie 2007 – 30 septembrie 2010, iar în urma controlului s-a stabilit un **impozit pe profit datorat suplimentar** în sumă de **x lei** (x lei/an 2007 + x lei/an 2008 + x lei/an 2009 + x lei/an 2010).

Această diferență suplimentară stabilită la impozitul pe profit s-a datorat majorării profitului impozabil din exercițiile financiare supuse inspecției fiscale, cu următoarele sume:

1) – Pentru anul fiscal 2007, profitul impozabil stabilit de societatea comercială a fost majorat la inspecția fiscală cu suma de **x lei**, reprezentând **venituri financiare impozabile suplimentare** rezultate în urma evaluării la control a datoriilor în valută la 31 decembrie 2007 – conform Anexei nr.x la Raportul de inspecție fiscală.

Corespunzător a rezultat un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă de **x lei** (x lei x 16%), pentru care la control au fost calculate accesorii de plată aferente (majorări de întârziere, dobânzi și penalități) în sumă totală de **x lei**, conform prevederilor art.120 și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

2) – Pentru anul fiscal 2008, profitul impozabil stabilit de societatea comercială a fost majorat la inspecția fiscală cu suma de **x lei** (x lei – x lei), astfel:

– anularea la control a dreptului de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea în sumă totală de **x lei** înregistrate de societatea comercială în contabilitate, începând cu luna august 2008 (x lei/lună x 5 luni), aferente unui autoturism x, întrucât reprezentanții societății comerciale nu au putut face dovada că acest mijloc de transport auto a fost utilizat de salariați

cu funcții de conducere și administrare, încălcându-se astfel prevederile art.24 alin.(11) lit.h) coroborate cu cele ale art.21 alin.(3) lit.n) din Codul fiscal;

– acordarea deductibilității fiscale pentru cheltuielile din diferențe nefavorabile de curs valutar în sumă totală de x lei, rezultate în urma evaluării la control a datoriilor în valută la 31 decembrie 2008 – conform Anexei nr.x la Raportul de inspecție fiscală.

Corespunzător a rezultat un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă de **x lei** (x lei x 16%), pentru care la control au fost calculate accesorii de plată aferente (majorări de întârziere, dobânzi și penalități) în sumă totală de **x lei**, conform prevederilor art.120 și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

3) – Pentru anul fiscal 2009, profitul impozabil stabilit de societatea comercială a fost majorat la inspecția fiscală cu suma de x lei (x lei + x lei + x lei – x lei), astfel:

– anularea la control a dreptului de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea în sumă totală de x lei înregistrate de societatea comercială în contabilitate (x lei/lună x 12 luni), aferente unui autoturism x, întrucât reprezentanții societății comerciale nu au putut face dovada că acest mijloc de transport auto a fost utilizat de salariați cu funcții de conducere și administrare, încălcându-se astfel prevederile art.24 alin.(11) lit.h) din Codul fiscal;

– anularea la control a dreptului de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de x lei înregistrate de societatea comercială în contabilitate în contul contabil 628 “Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți”, aferente achiziției unor bunuri – conform facturii nr.x/x noiembrie 2009 emisă de furnizorul S.C. “e” S.R.L. x, întrucât reprezentanții societății comerciale contestatoare nu au putut face dovada că aceste bunuri au fost utilizate pentru realizarea de venituri impozabile, încălcându-se astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.e) din Codul fiscal;

– anularea la control a dreptului de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de x lei înregistrate de societatea comercială în contabilitate în contul contabil 603 “Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”, aferente achiziției de mobilier – conform facturilor nr.x – nr.x/x decembrie 2009 emise de furnizorul S.C. “p” S.R.L. x, întrucât aceste bunuri nu reprezintă active circulante, ci active corporale, iar prin înregistrarea lor direct pe cheltuieli s-au încălcat prevederile pct.92 și pct.93 din Reglementările contabile aprobate prin Ordinul M.F.P. Nr.3055/2009;

– acordarea deductibilității fiscale pentru cheltuielile din diferențe nefavorabile de curs valutar în sumă totală de x lei, rezultate în urma evaluării la control a datoriilor în valută la 31 decembrie 2008 – conform Anexei nr.x la Raportul de inspecție fiscală.

Corespunzător a rezultat un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă de **x lei** (x lei x 16%), pentru care la control au fost calculate accesorii de plată aferente (majorări de întârziere, dobânzi și penalități) în sumă totală de **x lei**, conform prevederilor art.120 și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

4) – Pentru perioada ianuarie – septembrie 2010, pierderea fiscală stabilită de societatea comercială în sumă de x lei a fost diminuată la inspecția fiscală cu suma de x lei (x lei + x lei + x lei – x lei), astfel:

– majorarea la inspecția fiscală a veniturilor financiare impozabile cu suma de x lei, rezultată în urma evaluării la control a datoriilor în valută la 30 septembrie 2010 – conform Anexei nr.x la Raportul de inspecție fiscală;

– anularea la control a dreptului de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea în sumă totală de x lei înregistrate de societatea comercială în contabilitate (x lei/lună x 9 luni), aferente unui autoturism, întrucât reprezentanții societății comerciale nu au putut face dovada că acest mijloc de transport auto a fost utilizat de salariați cu funcții de conducere și administrare, încălcându-se astfel prevederile art.24 pct.11 lit.h) din Codul fiscal;

– anularea la control a dreptului de deducere pentru cheltuielile cu sponsorizarea în sumă totală de x lei înregistrate de societatea comercială în contabilitate în trimestrul I al anului 2010, întrucât aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.p) din Codul fiscal;

– acordarea deductibilității fiscale pentru cheltuielile din diferențe nefavorabile de curs valutar în sumă totală de x lei, rezultate în urma evaluării la control a datoriilor în valută la 30 septembrie 2010 – conform Anexei nr.x la Raportul de inspecție fiscală.

Astfel, la control s-a stabilit o pierdere fiscală în sumă de **x lei** (x lei – x lei).

Întrucât, pentru data de 30 iunie 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit o obligație de plată privind impozitul pe profit în sumă de x lei, cu x lei mai mult decât a calculat societatea comercială contestatoare (x lei), la control au fost calculate accesoriile de plată aferente (dobânzi și penalități) în sumă totală de x lei, conform prevederilor art.120 și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

* **Prin contestația formulată**, societatea comercială solicită desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.x din x decembrie 2010 privind constatările inspecției fiscale privitoare la cheltuielile stabilite suplimentar ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil din perioada supusă controlului, respectiv:

a.) – cheltuieli cu amortizarea în sumă totală de x lei (x lei/an 2008 + x lei/an 2009 + x lei/ian.-sept.2010) aferente autoturismului x achiziționat în luna iulie 2008, întrucât contestatoarea susține că a făcut dovada că pentru acest autoturism există decizie internă de atribuire, iar autovehiculul este folosit în interes de serviciu de o persoană cu funcție de conducere din cadrul societății comerciale. În acest sens, la dosarul cauzei au fost anexate copii ale: Deciziei nr.x/x aprilie 2004 privind numirea d-lui x în funcția de director x al S.C. "x" S.R.L. și Deciziei nr.x/x august 2008 privind atribuirea în folosință a autoturismului x cu numărul de înmatriculare x d-lui x.

b.) – cheltuieli cu achiziția unui mijloc fix în sumă de x lei (înregistrate în luna noiembrie 2009), pentru care societatea comercială contestatoare susține că sunt aferente veniturilor sale impozabile, întrucât x care a fost înlocuit la unul din beneficiarii săi s-a defectat la efectuarea unor probe tehnice, fapt ce nu poate fi încadrat în prevederile art.21 alin.(4) lit.e) din Codul fiscal – așa cum au procedat organele de inspecție fiscală.

c.) – cheltuieli cu materiale de natura obiectelor de inventar în sumă totală de x lei, înregistrate în luna decembrie 2009, în baza a x facturi de achiziție mobilier emise de furnizorul S.C. "p" S.R.L. x, cu nr.x – x/x decembrie 2009, anexate în copie la dosarul contestației, pentru care societatea comercială contestatoare susține că, datorită naturii pieselor de x achiziționate și a faptului că acestea au fost distribuite mai multor puncte de lucru în vederea asigurării unor condiții de muncă corespunzătoare, acestea au natura juridică a obiectelor de inventar și nu a mijloacelor fixe cum, eronat, a stabilit organele de inspecție fiscală

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

a.) – Referitor la cheltuielile cu amortizarea, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede 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.

[...] (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

[...] n) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, exclusiv cele privind combustibilul, aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ale persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții.

[...] Art. 24. – (11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

[...] h) numai pentru autoturismele folosite în condițiile prevăzute la art. 21 alin. (3) lit. n)."

Având în vedere aceste prevederi legale, rezultă că suma totală de x lei (x lei/an 2008 + x lei/an 2009 + x lei/ian.-sept.2010) reprezentând cheltuieli cu amortizarea aferente autoturismului x achiziționat în luna iulie 2008, au fost corect stabilite ca nedeductibile fiscal de către organele de inspecție fiscală, întrucât:

În timpul verificării, societatea comercială nu a prezentat dovezi din care să rezulte că autoturismul x a fost utilizat în folosul afacerii de către un angajat cu funcție de conducere sau administrare, care să aibă în folosință doar acest autoturism.

Societatea comercială a anexat contestației copii de pe Decizia nr.x/x aprilie 2004 privind numirea d-lui x în funcția de director x al S.C. "x" S.R.L. și Decizia nr.x/x august 2008 privind atribuirea în folosință a autoturismului x cu numărul de înmatriculare x d-lui x, susținând că a făcut dovada încadrării în prevederile legale susmenționate, însă, în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală menționează că în timpul inspecției fiscale, directorul economic al societății comerciale – d-na ec. x, a afirmat că nu au

fost întocmite decizii privind atribuirea în folosință a autoturismelor din patrimoniul societății comerciale pentru niciunul din angajații cu funcții de conducere și de administrare.

În aceste condiții, organul de inspecție fiscală și-a exprimat rezerva privind dovezile susmenționate, apreciind că aceste documente au fost întocmite după efectuarea inspecției fiscale din x decembrie 2010 și au fost prezentate la contestație pentru a justifica formal cheltuielile cu amortizarea în sumă totală de x lei.

De asemenea, tot în Referatul întocmit cu ocazia depunerii către Biroul soluționare contestații a dosarului contestației, se menționează că societatea comercială contestatoare deține în patrimoniu mai multe autoturisme decât persoane angajate în funcții de conducere.

Astfel, aceste autoturisme sunt: x, x, x,x, x și alte autoturisme de teren, iar persoanele cu funcții de administrare și conducere sunt cei doi asociați, directorul tehnic și directorul economic, care, conform legii, au dreptul de a utiliza fiecare doar câte un autoturism din cele prezentate, în vederea stabilirii ca deductibile fiscal a cheltuielilor cu amortizarea, conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.n) din Codul fiscal, coroborat cu art.24 alin.(11) lit.h) din același cod (mai sus citate).

Rezultă că susținerea din contestație, precum că autoturismul x este utilizat de dl x, în calitate de director x, nu poate fi avută în vedere în soluționarea favorabilă a contestației.

Astfel, în baza prevederilor legale susmenționate, cheltuielile cu amortizarea autoturismului x sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil din perioada verificată, drept pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe profit aferent în sumă totală de x lei (x lei/an 2008 + x lei/an 2009 + x lei/an 2010).

b.) – Pentru cheltuielile în sumă totală de x lei înregistrate de societatea comercială în contabilitate în contul contabil 628 *“Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți”*, aferente achiziției unor bunuri (x) – conform facturii nr.x/x noiembrie 2009 emisă de furnizorul S.C. “e” S.R.L. x, organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate la calculul profitului impozabil aferent anului 2009, întrucât reprezentanții societății comerciale contestatoare nu au putut face dovada că aceste bunuri au fost utilizate pentru realizarea de venituri impozabile, organele de control invocând prevederile art.21 alin.(4) lit.e) din Codul fiscal, respectiv nedeductibilitatea cheltuielilor făcute în favoarea asociaților.

Societatea comercială contestatoare consideră măsura ca nelegală, iar situația de fapt fiscală susține că a fost insuficient verificată.

Astfel, în contestație se arată că, în baza unui contract, societatea comercială a prestat către un beneficiar lucrări de construcții montaj, iar la momentul efectuării unor probe tehnice un x s-a deteriorat, motiv pentru care a trebuit să fie înlocuit. x a rămas în patrimoniul beneficiarului căruia i-au fost prestate serviciile aducătoare de venituri impozabile, deci aceste cheltuieli nu au fost făcute în favoarea asociaților, cum au susținut organele de control.

În Raportul de inspecție fiscală, pentru cheltuielile în sumă totală de x lei, conform celor consemnate la capitolul TVA, organele de control au anulat și dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de x lei înscrisă în factura mai sus amintită, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că bunurile achiziționate în valoare totală de x lei nu au fost utilizate de societatea comercială în folosul operațiunilor sale taxabile, măsură pe care S.C. “x” S.R.L. și-a însușit-o, necontestând TVA stabilită suplimentar de plată ca urmare a anulării dreptului de deducere a TVA deductibilă în sumă de x lei.

În fapt, conform Procesului Verbal încheiat la data de x septembrie 2009 (anexat în copie la dosarul cauzei) între societatea comercială beneficiară “e” S.R.L. x și societatea comercială contestatoare cu ocazia terminării lucrărilor de înlocuire a x montat în x, se menționează că ***“[...] deteriorarea s-a produs în urma răsturnării x aparținând SC x x.”***

Rezultă astfel că societatea comercială a acceptat să despăgubească beneficiarul, înlocuind pe cheltuiala sa x deteriorat, fără a imputa celor vinovați paguba produsă și fără a avea încheiat contract de asigurare.

Întrucât, nici la inspecția fiscală și nici cu ocazia formulării și depunerii contestației, societatea comercială nu a prezentat contractul de asigurare, cheltuielile înregistrate în luna

noiembrie 2009, în sumă totală de x lei, sunt nedeductibile la stabilirea profitului impozabil aferent anului 2009, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal:

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

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. [...]”

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect și legal, cheltuielile în sumă totală de x lei au fost stabilite ca nedeductibile fiscal, drept urmare contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar ca datorat în sumă de x lei (x lei x 16%).

c.) – Pentru **cheltuielile** în sumă totală de x lei înregistrate de societatea comercială în contabilitate în contul contabil 603 “Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”, aferente achiziției de x – conform facturilor nr.x – nr.x/x decembrie 2009 emise de furnizorul S.C. “p” S.R.L. x, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste bunuri nu reprezintă active circulante, ci active corporale, iar prin înregistrarea lor direct pe cheltuieli s-au încălcat prevederile pct.92 și pct.93 din Reglementările contabile aprobate prin Ordinul M.F.P. nr.3055/2009.

În aceste condiții, cheltuielile cu uzura obiectelor de inventar în sumă totală de x lei au fost stabilite ca nedeductibile fiscal.

În contestație se susține că piesele de x achiziționate au fost distribuite mai multor puncte de lucru, fără însă a se prezenta niciun document justificativ în dovedirea acestei susțineri, în afară de copiile facturilor de achiziție.

În fapt, facturile de achiziție mobilier au fost întocmite analitic, pe fiecare piesă componentă a două x, o x și o x, iar înregistrarea lor în contabilitate s-a efectuat de asemenea pe fiecare reper în parte, obținându-se astfel valori sub limita de 1.800 lei (limită peste care un bun este considerat mijloc fix) pentru fiecare piesă în parte, care să justifice încadrarea lor ca stoc de materiale de natura obiectelor de inventar și, implicit, înregistrarea concomitentă pe cheltuieli la darea lor în folosință.

Însă, la alin.(2) al art.24 din Codul fiscal, legiuitorul a stabilit:

“(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare fiscală mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, la data intrării în patrimoniul contribuabilului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Pentru imobilizările corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set. Pentru componentele care intră în structura unui activ corporal, a căror durată normală de utilizare diferă de cea a activului rezultat, amortizarea se determină pentru fiecare componentă în parte.”

De asemenea, **Ordinul M.F.P. nr.1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene (publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 1080 din 30 noiembrie 2005), în vigoare până la 31 decembrie 2009:**

“[...] 7.2.3. Imobilizări corporale

Recunoașterea imobilizărilor corporale

87. - Imobilizările corporale reprezintă active care:

a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și

b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

88. - Imobilizările corporale cuprind: terenuri și construcții; instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier; avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție.”

Față de aceste prevederi legale, **rezultă cu claritate că x, a cărei valoare în lot sau set are o valoare fiscală mai mare de 1.800 de lei, reprezintă o imobilizare corporală a cărei valoare se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea cheltuielilor cu amortizarea – conform duratelor de utilizare economică și a condițiilor de utilizare.**

În aceste condiții, în mod eronat societatea comercială contestatoare a procedat la înregistrarea x în valoare totală de x lei drept materiale de natura obiectelor de inventar,

concomitent cu înregistrarea și pe cheltuieli, întrucât, așa cum am arătat mai sus, cele două x, x și x reprezintă immobilizări corporale, a căror valoare se recuperează treptat prin înregistrarea cheltuielilor cu amortizarea.

În plus, deși prin contestație se susține că x achiziționat în anul 2009 a fost distribuit mai multor puncte de lucru în vederea asigurării unor condiții de muncă corespunzătoare, în Raportul de inspecție fiscală se menționează faptul că societatea comercială nu are deschise puncte de lucru.

Astfel, nu se cunoaște care a fost destinația x achiziționat de societatea comercială contestatoare în luna decembrie 2009.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect și legal, cheltuielile în sumă totală de x lei au fost stabilite ca nedeductibile fiscal, drept urmare contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru **impozitul pe profit stabilit suplimentar ca datorat** în sumă de x lei (x lei impozit total suplimentar stabilit pentru anul 2009 – x lei impozit aferent amortizării autoturismului – x lei impozit aferent achiziției mijlocului fix).

Centralizând datele de mai sus, prezentate la lit.a), b) și c), rezultă că se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru **impozitul pe profit** în sumă totală de x lei (x lei + x lei + x lei), ca și pentru **accesoriile** aferente în sumă totală de x lei calculate în baza prevederilor art.120 și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de **impozit pe profit** în sumă de x lei (x lei impozit pe profit contestat – x lei impozit pe profit motivat) stabilit pentru anul 2007 ca urmare a majorării profitului impozabil cu veniturile financiare în sumă de x lei, ca și pentru **accesoriile de plată** în sumă de x lei, societatea comercială contestatoare nu aduce niciun fel de motivații, drept pentru care contestația se va respinge ca nemotivată.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulate de Societatea Comercială “x” S.R.L., cu sediul în municipiul x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x decembrie 2010, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:
– impozit pe profit stabilit suplimentar de plată x lei;
– accesorii de plată aferente x lei.

2. – Respingerea contestației ca nemotivată pentru suma totală de x lei – din care:
– impozit pe profit stabilit suplimentar de plată x lei;
– accesorii de plată aferente x lei.

3. – În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,