

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. 17 din 14 ianuarie 2013
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "X" S.R.L.
din comuna 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 decembrie 2012 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr.X decembrie 2012, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "X" S.R.L.** din comuna X, județul Prahova, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X noiembrie 2012*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală nr.X încheiat la data de X noiembrie 2012* de consilier și inspector din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de X noiembrie 2012.

În conformitate cu prevederile *art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală*, republicată, 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 decembrie 2012, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "X" S.R.L. are sediul social în comuna X, sat X, nr.X, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/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 (dobânzi/majorări și penalități de întârziere)* X lei;
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată* X lei;
- *accesorii de plată (dobânzi/majorări și penalități de întârziere)* X lei.

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

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Subscrisa, S.C. X S.R.L., [...], reprezentată legal prin X – administrator, în baza art. 205 și urm. Cod procedură fiscală

CONTESTAȚIE

Împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 20.11.2012 și a Deciziei de impunere [...] nr X.11.2012, solicitând reducerea sumelor suplimentare de plată (impozit pe profit, TVA și accesorii) aferente facturilor de utilități achitate de subscrisa pentru punctul de lucru din X, pentru anii 2007–2009. De asemenea, solicit introducerea în procedura de soluționare a SC X SRL, cu sediul în X, Bd. X nr.X, CUI RO X, J 29/X.

1. Impozitul pe profit – cheltuieli nedeductibile

În fapt, în urma controlului de fond desfășurat în perioada 22.10.2012 – 20.11.2012, inspecția fiscală a reținut, printre altele, că în anii 2007, 2008 și 2009, societatea a înregistrat în mod eronat în evidența contabilă cheltuieli cu energia electrică, apă și gaze naturale facturate de furnizorii de utilități direct către proprietarul imobilului

închiriat. Astfel, subscrisa am închiriat de la SC X SRL X un spațiu situat în X, în suprafață de X mp, pentru desfășurarea activității de restaurant.

Inspekția fiscală reține că subscrisa am interpretat eronat clauzele contractului și am înregistrat în evidența contabilă facturile de utilități emise de furnizori către locatorul X SRL, am efectuat plăți către furnizori pe codul de client al X SRL. Se menționează în raport că X SRL avea obligația de a refactura cheltuielile cu utilitățile către societatea verificată.

Organul de inspekție fiscală își întemeiază concluziile pe art. 19 alin.1 și art. 21 alin.4 lit.f, [...].

[...] În ceea ce privește primul text legal, vă rugăm să aveți în vedere faptul că utilitățile furnizate au fost necesare desfășurării activității de restaurant, fiind deci niște cheltuieli efectuate în scopul obținerii de venituri.

Al doilea text menționat în raport are în vedere nedeductibilitatea cheltuielilor înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune. Or, în speță, există documentele justificative (facturi emise de furnizori către X SRL) înregistrate în contabilitate. Dincolo de faptul că există documentele justificative, sunt de precizat următoarele:

– Înregistrarea în contabilitatea X SRL a unor documente justificative în care cumpărător nu apare subscrisa, ci X SRL, trebuie coroborată cu prevederile contractului de închiriere semnat de părți, în care se menționează obligația locatarului de a achita integral utilitățile (art.VI.8 din contract), ceea ce s-a și întâmplat în fapt;

– Facturile de utilități înregistrate în contabilitatea X SRL au fost predate în original de către X SRL către X SRL, ceea ce întărește opinia că acestea urmau să fie considerate drept cheltuieli deductibile de către X;

– Prevederea legală nu impune expres ca documentul justificativ să fie emis pe numele contribuabilului care înregistrează în contabilitate documentul justificativ respectiv. De altfel, normele de aplicare ale codului fiscal prevăd în mod expres un astfel de caz, în care persoana juridică având calitatea de locatar înregistrează în contabilitate facturi de utilități emise de furnizori către persoana fizică – locator: punctul 37 - [...]. Într-un astfel de caz, este evident că locatorul deduce cheltuielile aferente utilităților pe baza unor facturi emise de furnizori pe numele locatorului.

Așadar, pentru anii 2007–2009, perioadă în care subscrisa am folosit un imobil închiriat ca punct de lucru al societății, desfășurând activitate de restaurant, în mod legal înregistrată și autorizată la Registrul Comerțului, organul de control a considerat că toate cheltuielile de apă, gaze și curent electric sunt nedeductibile, întrucât nu au la bază documente justificative. În acest mod, s-a calculat impozit pe profit suplimentar, pentru anii 2007–2009, în cuantum de X lei, la care se adaugă și accesoriile aferente.

2. TVA aferent facturilor de utilități

În ceea ce privește TVA aferent acestor facturi, organul de control a conchis că acesta a fost dedus în mod eronat, întrucât s-ar fi încălcat prevederile art. 146 alin. 1 lit. a din Codul fiscal, [...]. Pentru argumentele mai sus arătate (subscrisa dețin în original toate facturile pentru care s-a dedus TVA și, deși aceste facturi sunt emise către locatorul X SRL, contractul de închiriere prevede faptul că subscrisa aveam sarcina achitării acestor facturi), consider că deducerea TVA aferent acestor facturi s-a făcut în mod legal. [...].

[...] 3. Introducerea SC X SRL în procedura de soluționare

În vederea soluționării prezentei contestații, considerăm că se impune introducerea SC X SRL. Astfel, în cazul în care X SRL nu a înregistrat în contabilitatea sa facturile de utilități, este evident că nici nu putea refactura respectivele sume. În plus, în acest caz nu s-a produs niciun prejudiciu bugetului de stat, întrucât n-a existat o dublă deducere a cheltuielilor și a TVA. [...]. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr.X noiembrie 2012, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspekție fiscală nr.X din X noiembrie 2012, rezultă următoarele:

* Inspekția fiscală, finalizată la data de X noiembrie 2012, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat, printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit aferent perioadei 01 ianuarie 2007 – 30 iunie 2012 și de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 ianuarie 2007 – 31 august 2012.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspekție fiscală nr.X din data de X noiembrie 2012 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. Prahova a Deciziei de impunere nr.X noiembrie 2012.

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

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

Verificarea a cuprins perioada 01.01.2007 – 30.06.2012, întrucât, conform prevederilor art.98, alin.3, lit.a din O.G. nr.92/2003 republicată, [...], s-a întrunit condiția existenței informațiilor referitoare la diminuarea bazelor de impozitare.

Verificarea a vizat modul de reflectare în contabilitate a veniturilor realizate și a cheltuielilor aferente acestora, [...], fiind efectuată în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...] și H.G. nr.44/2004 [...].

[...] Situația analitică privind modul de constituire, declarare și virare a impozitului pe profit se prezintă astfel:

Pentru anul fiscal 2007

[...] Pentru anul 2007, urmare verificării au fost constatate abateri de la prevederile legale în materie, iar consecința acestora a fost **majorarea bazei de impozitare** cu suma de X lei, respectiv de la un profit impozabil stabilit de societate de X lei la un profit impozabil stabilit la control de X lei, astfel:

1. În perioada mai 2007 – decembrie 2007, societatea a înregistrat în mod eronat în evidența contabilă în contul 605 "Cheltuieli cu energia și apa", **cheltuieli cu energia electrică, apă și gaze naturale**, în sumă totală de **X lei**, facturate de S.C. FFEE Electrica X S.A. (CUÍ X), Apa Nova X (CUÍ X), Distrigaz Sud SA (CUÍ X) către clientul S.C. X S.R.L. X pe adresa de corespondență X, Bulevardul X, nr.X.

S.C. X S.R.L. în calitate de locatar a avut încheiat cu S.C. X S.R.L. X (CUÍ ROX), în calitate de locator, contractul de închiriere nr.X/X.04.2007, modificat prin act adițional nr.X/X.03.2009, care a avut ca obiect "închirierea spațiului situat în X, strada X, nr.X, compus din construcție P+1 în suprafață de X mp și teren în suprafață de X mp" pentru desfășurarea activității de restaurant, pentru perioada aprilie 2007 – octombrie 2010, locatarul având obligația să achite toate cheltuielile aferente spațiului închiriat.

În acest sens, societatea verificată a interpretat eronat clauzele contractului și a înregistrat în evidența contabilă facturile de utilități emise de furnizori către locatorul S.C. X S.R.L. X, a efectuat plățile către furnizori prin transfer bancar sau prin numerar, pe codul de client al S.C. X S.R.L.. Menționăm că S.C. X S.R.L. X avea obligația de a refactura cheltuielile cu utilitățile către societatea verificată.

Avându-se în vedere prevederile art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) și (4) lit.f) din Legea nr.571/2003 [...], **pe total perioadă au fost considerate nedeductibile fiscal, cheltuieli în sumă de X lei.**

[...] **Pentru anul fiscal 2008**

[...] Și în această perioadă fiscală, la fel ca în anul 2007, s-a constatat faptul că unitatea a înregistrat în mod eronat în evidența contabilă în conturile contabile 605 "Cheltuieli cu energia și apa" – suma de X lei și 628 "Cheltuieli cu serviciile prestate" – suma de X lei, cheltuieli cu energia electrică, apă și gaze naturale, facturate de S.C. FFEE Electrica X S.A. (CUÍ X), Apa Nova X (CUÍ X), Distrigaz Sud SA (CUÍ X) către clientul S.C. X S.R.L. X pe adresa de corespondență X, Bulevardul X, nr.X, [...].

[...] **Pentru anul fiscal 2009**

[...] 1. Și în această perioadă, la fel ca în anii 2007 și 2008, s-a constatat faptul că unitatea a înregistrat în mod eronat în evidența contabilă în conturile contabile 605 "Cheltuieli cu energia și apa" – suma de X lei și 628 "Cheltuieli cu serviciile prestate" – suma de X lei, cheltuieli cu energia electrică, apă și gaze naturale, facturate de S.C. FFEE Electrica X S.A. (CUÍ X), Apa Nova X (CUÍ X), Distrigaz Sud SA (CUÍ X) către clientul S.C. X S.R.L. X pe adresa de corespondență X, Bulevardul X, nr.X, [...].

[...] **III. 2 Taxa pe valoarea adăugată**

Inspekția fiscală a cuprins perioada 01.01.2007 – 31.08.2012 și a fost efectuată în conformitate cu prevederile Titlului VI din Legea nr.571/2003 [...] și HG nr.44/2004 [...].

Verificarea a avut la bază și Metodologiile de inspekție fiscală a taxei pe valoarea adăugată transmise de ANAF–Direcția de Metodologie și Proceduri pentru Inspekția Fiscală, prin adresele nr.300369/16.02.2006, nr.302768/noiembrie 2007 și nr.303624/20.12.2007.

[...] **2.1 Referitor la TVA deductibilă**

[...] D) În perioada verificată, societatea a dedus eronat suma de **X lei**, reprezentând TVA înscrisă în facturi proforme și facturi care la rubrica "Cumpărător" au înscrisă denumirea firmei S.C. X S.R.L. sau denumirea unor persoane fizice (X și X), în loc de S.C. X S.R.L., așa cum s-a prezentat la capitolul "Impozit pe profit".

Prin deducerea sumei de X lei, societatea nu a respectat prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, [...].

Din verificarea facturilor respective a rezultat că au fost încălcate și prevederile art.155 alin.(5) lit.e) din Legea nr.571/2003 [...], coroborate cu cele ale pct.72 din H.G. nr.44/2004, [...], întrucât pe unele facturi la beneficiar este înscrisă altă denumire (S.C. X S.R.L., numele unor persoane fizice în loc de S.C. X S.R.L.). [...]."

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

* În **Raportul de inspekție fiscală din X noiembrie 2012**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspekție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. "X" S.R.L., printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit aferent perioadei 01 ianuarie 2007 – 30 iunie 2012 și de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 ianuarie 2007 – 31 august 2012.

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

La inspekția fiscală, pentru perioadele verificate, au fost stabilite **obligații fiscale de plată suplimentare** în sumă totală de **X lei**, compusă din următoarele sume:

1. – la impozitul pe profit, **debit suplimentar** în sumă de **X lei** și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de **X lei** (dobânzi/majorări și penalități de întârziere);

2. – la taxa pe valoarea adăugată, **debit suplimentar** în sumă de **X lei** și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de **X lei** (dobânzi/majorări și penalități de întârziere).

Prin contestația formulată, S.C. "X" S.R.L. **contestă parțial obligațiile fiscale suplimentare** stabilite prin decizia de impunere atacată, respectiv suma totală de **X lei**, astfel:

1. – la impozitul pe profit, debit suplimentar în sumă de **X lei** și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de **X lei** (dobânzi/majorări și penalități de întârziere), ca urmare a majorării cheltuielilor nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cu suma totală de **X lei** – reprezentând achiziții de utilități (energie electrică, apă și gaze naturale) de la furnizorii: "Electrica" S.A., "Apa Nova" S.A. și "Distrigaz" S.A., (*X lei/an 2007 + X lei/an 2008 + X lei/an 2009*), conform prevederilor art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal;

2. – la taxa pe valoarea adăugată, debit suplimentar în sumă de **X lei** și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de **X lei** (dobânzi/majorări și penalități de întârziere), ca urmare a anulării dreptului de deducere a TVA deductibilă pentru suma totală de **X lei** TVA aferentă achizițiilor de utilități (energie electrică, apă și gaze naturale) de la furnizorii: "Electrica" S.A., "Apa Nova" S.A. și "Distrigaz" S.A., în baza prevederilor art.11 alin.(1), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.e) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale pct.72 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004.

Astfel, în perioada supusă inspecției fiscale, societatea comercială contestatoare a înregistrat în evidența contabilă facturile emise de furnizorii de utilități "Electrica" S.A., "Apa Nova" S.A. și "Distrigaz" S.A. pentru consumurile de energie electrică, apă și gaze naturale înregistrate la imobilul din X, B-dul X, nr. X.

Acest imobil (compus din P+1 în suprafață de X m² și teren în suprafață de X m²), se află în folosința S.C. "X" S.R.L. în baza Contractului de închiriere nr.X/X aprilie 2007 încheiat cu proprietarul S.C. "X" S.R.L. X (CUÎ X) și a Actului adițional nr.X/X martie 2009 la contractul inițial.

Conform celor consemnate în raportul de inspecție fiscală și prezentate analitic în Anexa nr.5 la acesta, toate facturile de utilități din perioada supusă inspecției fiscale au fost emise de cei trei furnizori pe numele S.C. "X" S.R.L. X, în calitate de titulară a contractelor de furnizare energie electrică, apă și gaze naturale pentru imobilul din X, B-dul X, nr. X.

În loc să procedeze la refacturarea utilităților către locatarul S.C. "X" S.R.L. X, locatorul S.C. "X" S.R.L. X a predat acestuia facturile emise, iar societatea comercială contestatoare în mod eronat le-a înregistrat în contabilitatea sa în conturile de cheltuieli 605 "Cheltuieli cu energia și apa" și 628 "Cheltuieli cu serviciile prestate", totodată procedând eronat și la exercitarea dreptului de deducere a TVA deductibilă înscrisă în facturile respective.

Accesoriile de plată (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente debitelor suplimentare stabilite la impozitul pe profit și TVA au fost calculate conform prevederilor art.120 și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

* Prin contestația formulată, societatea comercială susține că utilitățile furnizate au fost necesare desfășurării activității de restaurant în spațiul închiriat în imobilul situat în municipiul X, B-dul X, nr.X, deci cheltuielile înregistrate cu aceste utilități au fost efectuate în scopul obținerii de venituri – conform art.19 alin.(1) din Codul fiscal, iar înregistrarea în contabilitate s-a bazat pe documente justificative – respectiv facturile, în original, emise de furnizorii de utilități către S.C. "X" S.R.L., deci nu se pot aplica prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal.

Pentru aceleași argumente, societatea comercială contestatoare consideră că deducerea TVA deductibilă aferentă acestor facturi s-a făcut în mod legal.

De asemenea, la pct.3 din contestație, societatea comercială solicită introducerea S.C. "X" S.R.L. X (CUÎ X) în procedura de soluționare a contestației.

* **Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că organele de inspecție fiscală au stabilit corect ca fiind datorate bugetului de stat diferențele de plată suplimentare la impozitul pe profit și TVA în sumă totală de X lei (contestată), întrucât:**

Inspecția fiscală finalizată prin RIF nr.X/X noiembrie 2012 și emiterea Deciziei de impunere nr.X noiembrie 2012, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul,

evidențiere, și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat, printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit aferent perioadei 01 ianuarie 2007 – 30 iunie 2012 și de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 ianuarie 2007 – 31 august 2012.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în RIF, rezultă că **nu pot fi considerate documente justificative pentru societatea comercială contestatoare facturile de achiziții energie electrică, apă și gaze naturale** emise de furnizorii "Electrica" S.A., "Apa Nova" S.A. și "Distrigaz" S.A. pe numele S.C. "X" S.R.L. X, așa după cum vom arăta în continuare:

La art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.e) din Codul fiscal, se prevede:

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

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

[...] f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

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

[...] e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;"

Potrivit prevederilor art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."

De asemenea, în Ordinul M.E.F. nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la pct.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile prezentate în Anexa nr.1 la acest ordin, se precizează:

"2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- **menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);**
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare."

Drept urmare, conform acestor prevederi, facturile emise de furnizorii de utilități pentru cumpărătorul S.C. "X" S.R.L. nu pot fi considerate documente justificative pentru înregistrarea acestor achiziții în contabilitatea S.C. "X" S.R.L., respectiv pentru înregistrarea atât a cheltuielilor cu serviciile, cât și a TVA deductibilă aferentă, întrucât cumpărătorul (beneficiarul) înscris în facturi nu este societatea comercială contestatoare, ci societatea comercială care a încheiat contracte cu acești furnizori, respectiv S.C."X" S.R.L..

Articolul 146 alin.(1) lit.a), coroborat cu art.155 alin.(5) lit.e) din Codul fiscal, prevăd clar că dreptul de deducere a TVA pentru cumpărător se acordă doar dacă factura cuprinde denumirea, adresa și codul de înregistrare fiscală ale cumpărătorului de bunuri și servicii.

Însă, în cazul de față, cumpărătorul înscris în facturile fiscale emise de furnizori este S.C. "X" S.R.L. X și codul unic de înregistrare aparține acestei societăți comerciale și nu aparține S.C. "X" S.R.L. X, deci societatea comercială contestatoare nu are dreptul de deducere nici pentru cheltuieli și nici pentru TVA deductibilă aferentă înscrisă în aceste facturi.

Astfel, societatea comercială cumpărătoare – S.C. "X" S.R.L. X – avea obligația înregistrării în evidența contabilă a facturilor susmenționate și avea dreptul de a deduce cheltuielile cu utilitățile și dreptul de deducere a TVA deductibilă înscrisă în facturi și, totodată, avea obligația refacturării serviciilor către societatea comercială contestatoare – utilizatoarea acestor servicii, care ar fi beneficiat în acest fel de deductibilitatea cheltuielilor și de dreptul de deducere a TVA deductibilă, însă aceste obligații nu au fost îndeplinite.

Cuprinderea în Contractul de închiriere nr.X/2007 a obligației locatarului ca plata utilităților să fie făcută de către acesta, respectiv S.C. "X" S.R.L. X, nu înlocuiește prevederea legală referitoare la forma și conținutul unui document justificativ, respectiv a unei facturi fiscale.

De asemenea, S.C. "X" S.R.L. susține că: *"– Prevederea legală nu impune expres ca documentul justificativ să fie emis pe numele contribuabilului care înregistrează în contabilitate documentul justificativ respectiv. De altfel, normele de aplicare ale codului fiscal prevăd în mod expres un astfel de caz, în care persoana juridică având calitatea de locatară înregistrează în contabilitate facturi de utilități emise de furnizori către persoana fizică – locator: punctul 37 - [...]. Într-un astfel de caz, este evident că locatarul deduce cheltuielile aferente utilităților pe baza unor facturi emise de furnizori pe numele locatorului."* Însă, această susținere nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, în cazul de față, nu este vorba de un contract de închiriere încheiat între o persoană juridică și o persoană fizică, ci de un contract de închiriere încheiat între două persoane juridice.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect și legal s-a stabilit la inspecția fiscală din X noiembrie 2012 faptul că societatea comercială contestatoare nu poate deduce cheltuieli în sumă totală de X lei și nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de X lei înscrise în facturile de achiziții energie electrică, apă și gaze naturale emise în perioada supusă inspecției fiscale de furnizorii "Electrica" S.A., "Apa Nova" S.A. și "Distrigaz" S.A. pe numele S.C. "X" S.R.L. X, în baza prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.e) din Codul fiscal, coroborate cu cele art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale pct.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile aprobate prin Ordinul M.E.F. nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare (mai sus citate).

Drept urmare, societatea comercială contestatoare datorează bugetului de stat obligațiile de plată suplimentare stabilite la impozitul pe profit și la TVA, ca și accesoriile de plată aferente acestora, în sumă totală de X lei, așa cum sunt consemnate în Decizia de impunere nr.X noiembrie 2012, astfel încât contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială "X" S.R.L., cu sediul în comuna X, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X noiembrie 2012, 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, 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 (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) X lei;
 - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată X lei;
 - accesorii de plată (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) X lei.

2. – În conformitate cu prevederile alin.(2) al art.218 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin.(1) al art.11 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare, 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,