

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A JUDETULUI P R A H O V A
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr.77 din 17 septembrie 2008

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. din** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. /**, în legatură cu contestația **Societatii Comerciale S.R.L. din**, județul Prahova, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. din**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva **Raportului de Inspecție Fiscală** încheiat la data de de consilier și inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, **comunicate societatii comerciale** la data de

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207** și ale **art. 209 alin. (1) lit. a)** din **TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicata**, respectiv **depunerea contestatiei nr. /** **în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub **nr. /**, precum și **încadrarea în cuantumul de pana la 1.000.000 lei a sumei totale ce formeaza obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de lei - *din care:*

- *impozit pe profit stabilit suplimentar de plata lei;*
- *majorari de intarziere aferente impozitului pe profit lei;*
- *taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata lei;*
- *majorari de intarziere aferente TVA lei.*

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

I. – Sustinerile contestatoarei sunt urmatoarele:

"[...] Cap.A - privind impozitul pe profit :

1.Cheltuieli cu energia, apa și combustibilul .

Organele de control fiscal au considerat cheltuielile facute de societate cu energia, apa și combustibilul în suma de lei (..... lei în anul 2003, lei în 2005 și lei în 2006) nedeductibile fiscal, pentru care au calculat impozit pe profit și majorari aferente de plata, pe motivul ca nu au condus la realizarea de venituri impozabile.

[...] Corespunzător acestei situații, sunt aplicabile prevederile articolului 21 al.2 din Legea 571/2003 [...], care reglementează deductibilitatea cheltuielilor, dacă scopul pentru care s-au utilizat a fost de realizarea de venituri. Nu a existat alt scop pentru procurarea și utilizarea acestor cheltuieli.

Pentru sustinerea constatarilor sale, organul de control fiscal a invocat articolul 21 al.1 din Legea nr. 571/2003, [...], care nu se contrazice cu art.21 al.2. Ambele reglementari au ca obiect scopul din faza de procurare si utilizare a cheltuielilor si deci nu se refera la rezultatele efectuării acestora. Nedeductibilitatea nu este conditionata de rezultate si eficienta acestor cheltuieli.

La articolul 21 al. 4 din acelasi act normativ au fost reglementate, punctual cazurile de nedeductibilitate. Printre acestea nu a fost nominalizata situatia de fata.[...].

2. Lucrari de amenajarea sediului:

Prin raportul de inspectie fiscala nr./..... s-a consemnat ca lucrarile de amenajarea cladirii existente în patrimoniul societatii au fost înregistrate în contul 628-alte cheltuieli cu serviciile executate de terti. Lucrarile de amenajari au însumat lei, din care lei în anul 2003 si lei în anul 2005. Organul fiscal a considerat suma susmentionata nedeductibila fiscal si a procedat la calcularea impozitului pe profit suplimentar si a majorarilor aferente.

Potrivit Planului de Conturi General [...], cheltuielile de amenajari se înregistreaza în contul 231 - imobilizari corporale în curs de executie. Fiind o eroare de înregistrare contabila era necesar sa se procedeze la corectarea ei corespunzator articolului 26 al. 12 din Legea Contabilitatii nr.82/1991 ceea ce aducea modificari în sensul cresterii valorii patrimoniului contabil, dar si diminuarea bazei de calcul a impozitului pe profit prin amortizarea imobilizarilor corporale ce se înregistreaza la cheltuieli-(cont 6811)[...].

3. Pierderi din creante scazute din evicenta:

Controlul a retinut ca societatea comerciala a evidentiat în anul 2005 în contul 6588 alte cheltuieli de exploatare, suma de lei, reprezentând pierderi înregistrate din scoaterea din evidenta a creantelor neîncasate. Întrucât nu fusese îndeplinita procedura de închidere a falimentului prin hotarâre judecatoreasca, suma a fost luata si în evidenta cheltuielilor nedeductibile fiscal.

Între timp s-a închis procedura judecatoreasca privind falimentul si ca urmare, cheltuielile declarate nedeductibile au ramas fara suport legal, devenind deductibile.

Articolul 21 al. 2 pozitia n/1 din Codul Fiscal reglementeaza ca pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile pierderile la scoaterea din evidenta a creantelor neîncasate, în cazul în care procedura de faliment a debitorului a fost închisa pe baza hotarârii judecatoresti.

Aceasta operatiune nu a fost reflectata în raportul nr......./..... În consecinta solicitam scoaterea de la cheltuielile nedeductibile fiscal a sumei de lei. [...].

4. Diferenta nedeclarata ca debit fiscal:

S-a inclus în Decizia de Impunere/..... ca obligatie de plata a societatii comerciale în suma de lei, calculata prin anexa 1 la actul de control.

[...] Din datele de mai sus rezulta ca datoriile suplimentare stabilite la control fata de cele înregistrate de societate în contabilitate pe baza actelor justificative au fost de lei. Diferenta de lei dintre lei impozit pe profit stabilit de societate si lei impozit pe profit comunicat prin declaratii organului fiscal, nu reprezinta obligatii suplimentare si nu pot fi înregistrate în contabilitatea societatii pe baza deciziei de impunere, întrucât ar fi înregistrata si platita de doua ori. Suma de lei nu reprezinta impozit pe profit suplimentar, motiv pentru care o contestam. [...].

Cap. B- privind taxa pe valoarea adaugata:

5. Respingerea deductibilitatii a TVA în suma de lei;

Controlul fiscal nu a acordat deducerea cheltuielilor cu energia, apa si combustibilul pe motiv ca acestea nu au dus la realizarea veniturilor impozabile (similar constatarilor de la pct.1 de mai sus).

[...] Asa dupa cum s-a aratat, energia si combustibilul au fost procurate si consumate în scopul realizarii de venituri, iar pe de alta parte au fost respectate toate conditiile de exercitare a dreptului de deducere reglementate prin articolul 146 din Codul Fiscal, astfel ca respingerea deductibilitatii este nejustificata. [...].

6. Diferenta nedatorata de societate:

În Decizia de Impunere nr. / a fost înscris ca un debit suplimentar si suma de lei, fiind nedeclarat de societate. Mentionam ca pe baza acestei decizii suma de lei nu poate fi preluata în contabilitate si platita, întrucât aceasta este deja cuprinsa în taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita de unitate, astfel ca ar avea drept consecinta plata ei de doua ori. [...].

II. – Din Decizia de impunere nr. din, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspectie fiscala din, rezulta urmatoarele:

* – **Inspectia fiscala din** a avut ca obiectiv al controlului **verificarea modului de calcul, declarare si evidentiere a obligatiilor la bugetul general consolidat** de catre S.C. S.R.L., printre care **impozitul pe profit** pentru **perioada -** si **taxa pe valoarea adaugata** pentru **perioada -**.

În urma verificarii efectuate s-au întocmit **Raportul de inspectie fiscala din**.

În acest **Raport**, la **CAPITOLUL III - Constatari fiscale** - pag. 4 - 14, **s-a consemnat (cită):**

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

Verificarea [...] a cuprins perioada -

[...] **Anul 2003**

[...] Fata de impozitul pe profit de plata stabilit de societate, la control s-a stabilit impozit pe profit în suma de RON, cu RON suplimentar (anexa nr.1.1)

Diferenta suplimentara s-a datorat stabilirii la control, drept nedeductibile fiscal a unor cheltuieli în suma de RON reprezentând :

- cheltuieli în suma de RON înregistrate în perioada 2003 - 2003 în conturile 605 - "Cheltuieli privind energia si apa" (..... RON) si 6022- "Cheltuieli privind combustibilul" (..... RON), cheltuieli care nu au condus la realizarea de venituri impozabile ;

Au fost încălcate prevederile art.21, alin (1) din Legea nr. 571/2003 [...], raspunderea revenind administratorului societatii.

- RON reprezinta cheltuieli cu amenajarea cladirii existente în patrimoniul, furnizorul de servicii fiind S.C. S.R.L. ;

Prin înregistrarea contravalorii acestor prestari de servicii în luna 2003 în contul contabil 628 - "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" au fost încălcate prevederile art. 24, alin (1) si alin (3) lit. d) din Legea nr. 571/2003 [...].

- RON reprezinta cheltuieli cu majorari si penalitati înregistrate în evidenta contabila în luna 2003 în contul 635 - "Cheltuieli cu alte impozite si taxe" si neluata în calcul de societate la stabilirea profitului impozabil, contrar prevederilor art.21, alin (4), lit. b) din Legea nr. 571/2003.

În sinteza, aferent exercitiului financiar 2003, fata de impozitul pe profit stabilit de societate de RON, la control s-a stabilit impozit pe profit în suma de RON, cu o diferenta suplimentara de RON (anexa nr.1.1).

[...] Anul 2005

[...] Fata de pierderea fiscala stabilita de societate, inspectia fiscala a stabilit pentru anul 2005 un profit impozabil în suma de lei corespunzator caruia societatea datora catre bugetul general consolidat un impozit pe profit în suma de lei (anexa nr.1.1).

Diferenta suplimentara de impozit pe profit s-a datorat includerii, la control, în categoria cheltuielilor nedeductibile la calculul profitului impozabil a unor cheltuieli în suma totala de lei, având urmatoarea componenta :

- lei reprezinta cheltuieli cu amenajarea cladirii existente în patrimoniul înregistrate în evidenta contabila în lunile 2005 (..... lei în cont contabil 611 - "Cheltuieli cu întreținere si reparatii") si 2005 (..... lei în cont contabil 628 - "Alte cheltuieli cu servicii executate de terti");

Au fost încălcate astfel prevederile art.24, alin (1) din Legea nr. 571/2003, [...].

- lei reprezinta cheltuieli cu energia înregistrate în contabilitate în perioada 2005 - 2005 în contul contabil "605", cheltuieli care nu au condus la realizarea de venituri impozabile, fiind încălcate prevederile art.21, alin (1) din Legea nr. 571/2003, [...].

[...] Sintetizând, pentru exercitiul financiar 2005 inspectia fiscala a stabilit o diferenta suplimentara în contul impozitului pe profit în suma de lei (anexa nr.1.1).

Anul 2006

[...] Inspectia fiscala a stabilit pentru aceeași perioada o pierdere fiscala în suma de lei prin diminuarea pierderii fiscale stabilite de societate cu suma de lei reprezentând cheltuieli cu energia înregistrate în evidenta contabila în trim.I si II 2006, cheltuieli care nu au condus la realizarea de venituri impozabile.

S-au încălcat prevederile art.21, alin.(1) din Legea nr. 571/2003, [...].

Anul 2007

În anul fiscal 2007, potrivit datelor înregistrate în balanta de verificare încheiata pentru luna 2007 si declaratiei anuale privind impozitul pe profit societatea a stabilit un profit brut contabil si fiscal în suma de lei, aferent caruia nu a constituit si nu a virat impozit pe profit (anexa nr.1).

Inspectia fiscala a stabilit ca pentru anul 2007 societatea datora în contul impozitului pe profit suma de lei (..... lei x 16%) - anexa nr.1.1.

Referitor la impozitul pe profit declarat la organul fiscal teritorial s-a constatat ca pe întreaga perioada verificata societatea a constituit în contul acestei obligatii bugetare suma de lei si a declarat suma de lei rezultând o diferenta nedeclarata în suma de lei (anexa. nr.1).

Potrivit dispozitiilor art. 94 alin.(3), lit.e) din O.G.nr.92/2003, [...], diferenta nedeclarata la organul fiscal teritorial constituie debit suplimentar aferent caruia la control s-au calculat majorari de întârziere potrivit art.116 din același act normativ în suma de lei si penalitati de întârziere în suma de lei (anexa nr.1.2).

Deasemenea, pentru diferenta suplimentara stabilita la control pe întreaga perioada verificata în suma totala de lei cât si pentru diferentele suplimentare stabilite de la un trimestru la altul, la control s-au calculat în temeiul art.116 din O.G. nr.

92/2003 ® majorari de întârziere în suma de lei si penalitati de întârziere în suma de lei (anexa nr.1.1)[...].

2. Taxa pe valoarea adaugata

[...] Inspectia fiscala a cuprins perioada -

[...] Fata de obligatia de plata înregistrata în evidenta contabila pe întreaga perioada verificata în suma de lei, societatea a achitat la bugetul de stat suma de lei, rezultând la data de un debit restant de lei (anexa nr.2).

În ceea ce priveste declararea la organul fiscal teritorial a obligatiei de plata s-a constatat ca societatea a declarat mai puțin cu suma de lei (anexa nr.2), contrar prevederilor art.83, alin (1), lit.a) din O.G. nr. 92/2003 [...].

Taxa pe valoarea adaugata nedeclarata în suma de lei constituie debit suplimentar stabilit la control, potrivit dispozitiilor art.94, alin.(3), lit.e) din O.G. nr. 92/2003 [...].

Aferent debitului suplimentar de lei, în timpul inspectiei fiscale s-au calculat, în baza art.116 din O.G. nr. 92/2003 [...], majorari de întârziere în suma de lei (anexa nr.2.2).

2.1 Taxa pe valoarea adaugata deductibila

[...] Fata de T.V.A. deductibila stabilita de societate în suma de lei, la control s-a stabilit T.V.A. deductibila în suma de lei, cu lei mai puțin (anexa nr. 2.1).

Diferenta de lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta cheltuielilor cu energia si cheltuielilor cu combustibilul în suma totala de lei dedusa de societate în perioadele 2003 - 2003, trim. I 2005 - trim. IV 2005, trim. I si trim. II 2006, cheltuieli care nu au condus la realizarea de venituri impozabile, asa cum s-a prezentat la subcapitolul "Impozit pe profit"

În consecinta, la control nu a fost acordat drept de deducere pentru T.V.A. în suma de lei, fiind încalcate prevederile art.145, alin. (3) din Legea nr. 571/2003, [...].

III. – Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative in vigoare din perioada emiterii actului administrativ fiscal atacat, organul de solutionare a cauzei constata:

* Prin **Raportul de inspectie fiscala** incheiat de organele A.I.F. Prahova la S.C. S.R.L. din in data de, s-au stabilit urmatoarele obligatii fiscale suplimentare la impozitul pe profit si la TVA, contestate de societatea comerciala:

- lei diferenta suplimentara la impozitul pe profit, din care lei diferenta suplimentara constatata si lei diferenta suplimentara nedeclarata;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei diferenta suplimentara la TVA, din care lei diferenta suplimentara constatata si lei diferenta suplimentara nedeclarata;
- lei majorari de intarziere aferente TVA.

In perioada verificata, societatea a desfasurat efectiv activitate de prestari servicii constand in inchiriere spatiu cladire, aflata la aceeasi adresa cu sediul social al firmei, respectiv, Str....., Nr....., Jud.Prahova.

1. Referitor la impozitul pe profit:

Perioada verificata a fost 2003 - 2007, iar diferenta de impozit pe profit suplimentara constatata in suma de lei este aferenta anilor 2003 (..... lei), 2005 (..... lei) si 2007 (..... lei).

Deficientele constatate au fost urmatoarele:

a) Societatea a inregistrat in perioada verificata cheltuieli cu energia si apa (contul 605) in suma de lei si cu combustibilul (contul 6022) in suma de lei in perioade in care nu a realizat venituri, respectiv - 2003 (..... lei), anul 2005 (..... lei) si semestrul I 2006 (..... lei), incalcandu-se astfel art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede: "*Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.*"

b) Au fost efectuate cheltuieli cu amenajarea cladirii aflate in patrimoniul societatii si inregistrate eronat in contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu servicii executate de terti", valoarea acestora fiind de lei (..... lei in anul 2003; lei in anul 2005), incalcandu-se astfel art.24 alin.(1) si alin.(3) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, conform carora "*Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol*".

c) In anul 2003 societatea a inregistrat cheltuieli cu majorari si penalitati de intarziere in suma de lei, fara a fi considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal.

d) In anul 2007 nu au fost stabilite diferente la calculul profitului impozabil, acesta fiind in suma de lei conform declaratiei anuale privind impozitul pe profit, insa pentru acest profit societatea nu a constituit in evidenta contabila si nu a virat impozitul pe profit aferent de lei (..... lei x 16%).

Avand in vedere deficientele sus mentionate stabilite la control, a fost modificat rezultatul fiscal astfel:

- Pentru anul 2003 a fost majorat profitul impozabil stabilit de societate cu suma de lei cheltuieli nedeductibile (..... lei cheltuieli cu energia si combustibilul + lei cheltuieli cu amenajarea cladirii + lei majorari si penalitati de intarziere), rezultand o diferenta de impozit pe profit in suma de lei (..... lei x 25%)

- Pentru anul 2005, fata de pierderea fiscala inregistrata de societatea comerciala in suma de lei, la control s-a stabilit un profit impozabil in suma de lei, cu un impozit pe profit aferent de lei, prin stabilirea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor in suma de lei (..... lei cheltuieli cu energia si apa si lei cheltuieli cu amenajarea cladirii).

- Pentru anul 2006, fata de pierderea fiscala inregistrata de societatea comerciala in suma de lei, la control s-a stabilit o pierdere fiscala in suma de lei, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu energia electrica in suma de lei.

Pentru diferenta totala suplimentara la impozitul pe profit in suma de lei (..... lei + lei + lei) s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

e) De asemenea, organele fiscale au stabilit pe total perioada verificata o diferenta suplimentara la impozitul pe profit rezultata din nedeclararea de catre societate organului fiscal a sumei de lei, constituita ca datorata in evidenta contabila (..... lei impozit pe

profit inregistrat in evidenta contabila - lei impozit pe profit declarat organului fiscal), conform prevederilor art.94 alin.(3) lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, iar pentru nevirarea acestei sume la buget s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

2. Referitor la TVA:

Perioada verificata a fost 2003 - 2008, pentru care la control s-a stabilit o diferenta suplimentara la TVA in suma de lei, din care lei reprezinta TVA deductibila aferenta cheltuielilor cu energia electrica, apa si combustibilul (prezentate in cadrul capitolului privind impozitul pe profit) pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere, conform art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar diferenta de lei reprezinta TVA datorata si inregistrata in evidenta contabila, dar nedeclarata organului fiscal. Pentru aceste diferente suplimentare la TVA au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de lei (..... lei + lei).

* **Prin contestatia formulata**, se sustin urmatoarele:

- cheltuielile cu energia, apa si combustibilul au fost efectuate in scopul obtinerii veniturilor, conform prevederilor art.21 alin.(2) din Legea nr.571/2003, iar nedeductibilitatea nu este conditionata de rezultate si eficienta acestor cheltuieli.

- In mod eronat societatea a inregistrat in evidenta contabila lucrarile de amenajare a cladirii in suma totala de lei in contul de cheltuieli 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*", in loc de contul 231 "*Imobilizari corporale in curs de executie*". Insa organele fiscale aveau obligatia, conform art.26 alin.12 din Legea contabilitatii nr.82/1991, sa procedeze la corectarea acestei erori si sa diminueze baza impozabila pentru calculul impozitului pe profit prin amortizarea imobilizarilor corporale ce se inregistreaza in contul 6811 "*Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor*".

- Se solicita scoaterea de la cheltuieli nedeductibile fiscal a sumei de lei reprezentand pierderi din creante neincasate inregistrate in anul 2005 si trecerea acestei sume in categoria cheltuielilor deductibile fiscal in urma falimentului debitorului declarat in luna iunie 2008, conform prevederilor art.21 alin.2 pozitia n/1 din Codul fiscal.

- Se contesta diferentele suplimentare la impozitul pe profit in suma de lei si la TVA in suma de lei stabilite ca nedeclareate organului fiscal de societatea comerciala, sustinandu-se ca aceste sume nu reprezinta de fapt diferente suplimentare si nu pot fi inregistrate in contabilitatea societatii pe baza deciziei de impunere, intrucat ar fi inregistrate si platite de doua ori.

- Se contesta respingerea dreptului de deducere a TVA in suma de lei aferenta cheltuielilor cu energia, apa si combustibilul, cu aceleasi motivatii ca si la impozitul pe profit.

- Se recalculeaza obligatiile privind TVA si in loc de TVA de plata in suma de lei stabilita la control, rezulta TVA de restituit de la buget in suma de lei, suma solicitata pentru compensare cu obligatiile restante la impozitul pe profit.

* **Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- **Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit** (in vigoare in anul 2003):

"Art.7. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.

Art.9. - [...]

(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt: [...]

b) amenzile, confiscarile, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane, potrivit prevederilor legale, altele decat cele prevazute in contractele comerciale.

Art. 11. - (1) Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale si necorporale sunt deductibile in limita prevederilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. [...]."

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal** (in vigoare incepand cu anul 2004):

"Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.

Art. 24. - (1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol. [...].

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile: [...]

d) investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix; [...].

Art.145. - [...].

(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila; [...]."

- **O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 94. - Obiectul si functiile inspectiei fiscale

(1) Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale; [...]

(3) Pentru ducerea la indeplinire a atributiilor prevazute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la: [...].

e) *stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul inceperii inspectiei fiscale; [...]."*

* Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit:

In perioada verificata, organele fiscale au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de lei, din care:

a) **Cheltuieli cu energia electrica, apa si combustibilul** in suma totala de lei, din care lei inregistrati in perioada - 2003, lei inregistrati in anul 2005 si lei inregistrati in semestrul I 2006.

Motivatia pentru care nu a fost acordata deductibilitatea acestor cheltuieli a fost aceea ca aceste cheltuieli "*nu au condus la realizarea de venituri impozabile*", incalcandu-se astfel prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Din anexa nr.2 la Raport, rezulta ca societatea a inregistrat TVA colectata, deci a realizat venituri impozabile in perioada - 2003, in anul 2005 nu a realizat venituri, in semestrul I 2006 nu a realizat venituri impozabile, dar a realizat venituri in semestrul II 2006, ca si in anul 2007.

Cheltuielile cu energia electrica si apa au fost inregistrate in spatiul aflat in, str....., nr....., jud.Prahova, unde societatea comerciala isi are sediul social si de asemenea in spatiul inchiriat altei societati comerciale aflat la aceeasi adresa.

Textul de lege invocat de organele fiscale, prevede ca pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile. Asa cum sustine si societatea contestatoare, cheltuielile cu energia, apa si combustibilul sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, fiind imposibila desfasurarea unei activitati economice fara a se efectua aceste cheltuieli.

In perioada verificata societatea a realizat venituri impozabile din inchirieri spatiu, insa este adevarat ca au fost perioade mai mici in care nu au fost realizate venituri, dar acest fapt nu anuleaza deductibilitatea cheltuielilor sus mentionate care au fost efectuate in scopul realizarii de venituri.

Astfel, in baza aceluasi text de lege invocat de organele fiscale, respectiv art.21 alin.(1) din Codul fiscal, cheltuielile cu energia, apa si combustibilul in suma totala de lei sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, drept pentru care **se va admite contestatia formulata** pentru impozitul pe profit in suma de lei, din care lei pentru anul 2003 (..... lei x 25%) si lei pentru anul 2005, ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

b) **Cheltuielile** reprezentand prestari servicii executate de terti privind **amenajarea cladirii** existente in patrimoniul societatii, in suma totala de lei, din care lei inregistrati in anul 2003 si lei inregistrati in anul 2005 sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art.11 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit (pentru anul 2003) si conform prevederilor art.24 alin.(1) si alin.(3) lit.d) din Codul fiscal (pentru anul 2005).

Astfel, investitiile efectuate ulterior pentru imbunatatirea parametrilor tehnici initiali ai cladirii maresc valoarea de inventar a acestui mijloc fix si se recupereaza treptat prin

inclusiunea in cheltuieli de exploatare cu amortizarea, conform Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale.

De altfel, prin contestatia formulata societatea contestatoare recunoaste ca dintr-o eroare contabila au fost inregistrate aceste sume direct pe cheltuieli, in loc sa se inregistreze in contul 231 "*Imobilizari corporale in curs de executie*", insa solicita includerea de catre organele fiscale in perioada verificata a cotelor de amortizare deductibile fiscal si corectarea evidentelor societatii, conform art.26 alin.12 din Legea contabilitatii nr.82/1991.

Insa prevederea legala invocata de societatea contestatoare (alin.12 al art.26 din Legea contabilitatii nr.82/1991) nu exista ca atare, iar potrivit Titlului VII - Capitolul I "*Sfera inspectiei fiscale*" din cadrul O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, inspectia fiscala are ca obiect verificarea evidentelor contabile, fiscale sau a oricaror alte evidente relevante pentru impunere, intre atributiile organelor de inspectie fiscala nefiind inscrisa si refacerea evidentei contabile a agentului economic verificat.

Fata de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neintemeiata contestatia** formulata pentru impozitul pe profit in suma de lei aferent anului 2003 (..... lei x 25%), ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

Pentru anul 2005, mentinerea ca nedeductibile a cheltuielilor cu amenajarea cladirii in suma de lei nu a condus la stabilirea unei diferente suplimentare de impozit pe profit, ci la reducerea pierderii fiscale stabilita de societate cu aceasta suma.

c) Cheltuielile cu majorarile si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane in suma de lei inregistrate in anul 2003 sunt nedeductibile fiscal conform prevederilor art.9 alin.(7) lit.b) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, drept pentru care societatea comerciala datoreaza impozitul pe profit aferent in suma de lei (..... lei x 25%) ca si majorarile de intarziere aferente.

De altfel, desi contesta toata diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar la control in suma de lei, societatea comerciala nu motiveaza aceasta diferenta de lei, drept pentru care **se va respingerea ca neintemeiata si nemotivata contestatia pentru aceasta suma**, ca si pentru majorarile de intarziere aferente..

d) Diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar la control in suma de lei (..... lei x 16%) aferenta profitului impozabil realizat de societate si declarat pentru anul 2007 in suma de lei (impozit neinregistrat ca datorat in evidenta contabila), nu este motivata de societatea contestatoare. Impozitul pe profit in suma de lei este datorat bugetului de stat in baza art.16 si art.19 alin.(1) din Codul fiscal, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata si nemotivata contestatia pentru aceasta suma**, ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

e) Diferenta stabilita la impozitul pe profit in suma de lei ca urmare a nedeclararii acestei sume organului fiscal teritorial prin declaratia privind obligatiile de plata la bugetul de stat reprezinta diferenta suplimentara conform prevederilor art.94 alin.(3) lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Aceasta diferenta provine din faptul ca societatea si-a inregistrat in evidenta contabila ca datorat bugetului de stat impozit pe profit in suma de lei, dar a declarat organului fiscal doar suma de lei, drept pentru care societatea nu va mai inregistra

inca o data acest impozit, el regasindu-se in totalul diferentei nevirate la impozit pe profit (debit restant) in suma de lei (pag.10 din Raport si anexa nr.1).

Insa pentru intarzierea la plata a diferentei nedeclarate dar datorate si continuta in evidenta contabila in suma de lei, societatea datora majorari de intarziere in suma de lei (anexa 1.2 la Raport).

Fata de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.**

2. Referitor la TVA:

a) **TVA in suma de lei** reprezinta TVA deductibila aferenta facturilor de cheltuieli cu energia si apa pentru care la control nu a fost acordat dreptul de deducere, conform art.145 alin.(3) din Codul fiscal, intrucat efectuarea acestor cheltuieli nu a condus la realizarea de venituri.

Insa, asa cum am prezentat in cadrul capitolului privind impozitul pe profit, cheltuielile cu energia, apa si combustibilul au fost efectuate in scopul realizarii veniturilor, si deci implicit societatea are dreptul de deducere a TVA aferenta in suma de lei, intrucat bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, conform art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal.

Drept urmare, **se va admite contestatia formulata pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de lei** si pentru majorarile de intarziere aferente de lei.

b) **Diferenta stabilita la TVA in suma de lei** ca urmare a nedeclararii acestei sume organului fiscal teritorial prin decontul de TVA reprezinta diferenta suplimentara conform prevederilor art.94 alin.(3) lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Aceasta diferenta provine din faptul ca societatea a inregistrat in evidenta contabila pe intreaga perioada verificata o obligatie de plata la TVA in suma de lei, insa a declarat organului fiscal teritorial suma de lei, cu lei mai putin, diferenta nevirata pentru care datoreaza majorari de intarziere in suma de lei (anexa 2.2).

Societatea nu va mai inregistra in evidenta contabila aceasta diferenta, asa cum s-a aratat si la capitolul privind impozitul pe profit.

Fata de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.**

3. Referitor la capatul de cerere privind suma de lei reprezentand pierderi din creante neincasate aferente anului 2005:

Societatea solicita trecerea sumei de lei reprezentand pierderi din creante neincasate din categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal inregistrate de societate la calculul profitului impozabil pe anul 2005, in categoria cheltuielilor deductibile fiscal, ca urmare a faptului ca in luna iunie 2008 instanta de judecata a inchis procedura de faliment a debitorului.

De asemenea, solicita si ajustarea bazei de impozitare a TVA aferent acestei sume si implicit reducerea obligatiilor de plata privind TVA.

Organele de inspectie fiscala au facut mentiunea la pag. 8 din raport ca societatea contestatoare a evidentiat in contul contabil "6588" suma de lei pe care a

considerat-o corect nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2005, conform art. 21alin (2) lit. n) din Codul fiscal.

Reamintim ca perioada verificata la control a fost pana in luna decembrie 2007 la impozitul pe profit si pana in luna martie 2008 la TVA, deci nu a cuprins si luna iunie 2008 in care a fost emisa hotararea judecatoreasca privind debitorul societatii contestatoare.

In plus, conform prevederilor **art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, si nicidecum obiectul contestatiei nu il reprezinta solicitari ale contestatorului privind reduceri ale impozitelor si taxelor constituite ca datorate de catre acesta in evidenta sa contabila, reduceri pe care, in opinia contestatorului, sunt obligate sa le efectueze organele fiscale.

Fata de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca fiind fara obiect contestatia formulata pentru acest capat de cerere.**, intrucat suma de lei nu a condus la stabilirea de catre organele fiscale a unor diferente suplimentare de impozite si taxe inscrise in decizia de impunere contestata.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. S.R.L. din, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. din intocmita de A.I.F. Prahova, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE :

1. - Admiterea partiala a contestatiei pentru suma totala de lei, reprezentand:

- lei - diferenta suplimentara la impozitul pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - diferenta suplimentara la TVA de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

2. - Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma totala de lei, reprezentand:

- lei - diferenta suplimentara la impozitul pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - diferenta suplimentara la TVA de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

3. - Respingerea contestatiei ca fiind fara obiect pentru suma de lei reprezentand pierderi din creante neincasate aferente anului 2005.

4. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,