

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

DECIZIA Nr. 76 din 27 mai 2009
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "A" S.R.L.
din municipiul ..., județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova** a fost sesizat de **Administrația Finanțelor Publice a Municipiului ... – Activitatea de Inspecție Fiscală**, prin adresa **nr. ... din ... aprilie 2009** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... aprilie 2009**, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "A" S.R.L. din municipiul ..., județul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... februarie 2009**, act administrativ fiscal emis de A.F.P.M. ... – A.I.F., precum și împotriva **Raportului de Inspecție Fiscală** încheiat la data de **... februarie 2009** de inspectori din cadrul A.F.P.M. ... – A.I.F., **comunicate societății comerciale** la data de **... februarie 2009**.

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.F.P.M. ... – A.I.F.** 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 procedura fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările și completările ulterioare, respectiv **transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la A.F.P.M. ... sub nr. **.../... martie 2009**, precum și **încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestației**.

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

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

- *impozit pe profit stabilit suplimentar* **... lei;**
- *majorări de întârziere aferente impozitului pe profit* **... lei;**
- *taxă pe valoarea adăugată* **... lei;**
- *majorări de întârziere aferente TVA* **... lei.**

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

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] SC A SRL, [...], având în vedere RAPORTUL DE INSPECȚIE FISCALĂ încheiat în data de02.2009, vizând prevederile art.175 alin.1 din O.G 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, s-a emis prezenta:

CONTESTAȚIE

Se contestă parțial Decizia de impunere [...], nr.... din data de02.2009 pentru următoarele sume: ... lei impozit pe profit și majorări aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, ... lei tva și majorări aferente TVA în sumă de ... lei.

I. Prin care s-a stabilit un profit impozabil în sumă de ... lei pentru care s-a calculat un impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări în sumă de ... lei.

Organul de inspecție fiscală a considerat înregistrarea contabilă "6582=401" ca fiind nejustificată "[...]", invocând prevederile art.21 alin4 lit b)e)f) din LG 571/2003.

Motivul de fapt:

În luna decembrie 2005 societatea a achiziționat următoarele:

[...]

Produsele achiziționate conform tabelului de mai sus, având facturile în copie anexate la prezenta, au fost înregistrate în luna decembrie 2005, în evidențele contabile astfel:

"371.2=401" ... lei

"4426=401" ... lei

Există Hotărârea AGA nr.... din12.2005 (anexată), prin care s-a decis reparația în regie proprie, a autoturismului marca ..., nr. PH-..., proprietatea societății.

În luna ianuarie 2006 s-a scos din gestiunea mărfuri service (371.2) produsele de mai sus și au fost date în consum, pentru repararea autoturismului.

Printr-o eroare regretabilă, s-a efectuat eronat articolul contabil **6582=401**, corect trebuia efectuat **3024 = 371.2** și concomitent **611 = 3024**.

Deci suma de ... lei, profit impozabil stabilit de organul de control o considerăm nejustificată, ca și penalitățile calculate aferente acestei sume, iar articolul contabil făcut în acea perioadă este unul eronat ce trebuia ștornat.

[...].

TEMEIUL ÎN DREPT:

Societatea consideră nejustificată această sumă de ... lei, ca fiind de plată, invocând prevederile art.21 alin3 lit.n din Lg 571/2003 Codul fiscal, aceasta reprezintă cheltuieli cu reparația și întreținerea autoturismelor proprietatea firmei.

Autoturismul este folosit de către administratorul societății și de către directorul comercial, pentru realizarea obiectului principal de activitate (... , CAEN ...)

II. Se contestă diferența de profit impozabil calculată de organul de control în sumă de ... lei aferentă anului 2007, adică impozit pe profit în sumă de ... precum și majorările aferente acesteia în cuantum de ... lei.

Motivul în fapt:

Așa cum am specificat și la punctul I, în luna oct. 2005 și respectiv în luna dec. 2005 au fost achiziționate piese de schimb și diverse consumabile, pentru repararea și întreținerea mașinilor proprietatea societății.

Produsele achiziționate conform tabelului de mai sus, având facturile în copie anexate la prezenta, au fost înregistrate în evidențele contabile astfel:

-în luna octombrie 2005

3712=401.1 ...

4426=401.1 ...

-și respectiv decembrie 2005

371.2=401" ... lei

"4426=401" ... lei

Există: -Hotărârea AGA NR.../....10.2005(anexată) prin care s-a decis reparația în regie proprie a autoturismului ..., proprietatea societății, având număr de înmatriculare: PH-...

- Hotărârea AGA nr.... din12.2005 (anexată), prin care s-a decis reparația în regie proprie, a autoturismului marca ..., nr. PH-...,
[...]

În luna ianuarie 2006 s-a executat repararea și întreținerea acestor autovehicule, iar piesele au fost scoase din magazine și date în consum la această dată, dar a fost omis articolul contabil de descărcare în gestiune, acesta făcându-se abia în luna decembrie 2007, prin nota contabilă ..., astfel:

"607=371.2" ... lei

Organul de control a considerat "lipsă în gestiune" și cheltuială nedeductibilă această sumă deși au fost prezentate, la control, documentele justificative.

TEMEIUL ÎN DREPT:

Societatea consideră nejustificată această sumă ca fiind de plată, invocând prevederile art.21 alin3 lit.n din Lg 571/2003 Codul fiscal, suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu reparația și întreținerea autoturismelor proprietatea firmei.

Autoturismul este folosit de către administratorul societății și de către directorul comercial, pentru realizarea obiectului principal de activitate (... , CAEN ...)

III. Se contestă diferența de profit impozabil calculată de organul de control în sumă de ... lei aferentă anului 2007, ... lei impozit pe profit recalculat de acesta, și penalitățile de ... lei.

Motivul în fapt:

În perioada aprilie 2007- decembrie 2007 societatea SC A SRL, prin asociatul unic, hotărăște, conform Hotărârii AGA din data de04.2007, întreținerea și repararea sediului societății, pentru îmbunătățirea condițiilor de muncă și securitatea în muncă.

Lucrările de reparații au fost făcute în regie proprie, (toate lucrările de manoperă au fost executate pe cheltuiala proprie a asociatului, pe cheltuielile societății fiind înregistrate doar contravaloarea facturilor de materiale) și au constat în: consolidarea fundației și subzidire în vederea întăririi stabilității pereților, înlocuirea acoperișului cu tablă, pentru că exista scurgeri de apă, izolarea termică, în vederea scăderii consumului de energie termică, repararea beciului, pentru asigurarea arhivei societății.

Trebuie menționat faptul că sediul social al firmei nu este proprietatea societății, (și nu există o altă clădire în patrimoniul societății) și că aceasta funcționează în acest spațiu în baza declarației-contract de comodat a proprietarului spațiului, autentificată la notarul sub numărul .../....10.1999. (anexat în copie la prezenta)

Materialele necesare executării reparațiilor, au fost achiziționate în baza facturilor (anexate în copie):
[...].

Consumul acestor materiale a fost făcut în baza bonurilor de consum anexate la prezenta.

Organul de inspecție a considerat că "aceste materiale trebuiau inclus(e) în valoarea mijlocului fix" în condițiile în care așa cum am mai menționat mai sus spațiul în care funcționează societatea este pus la dispoziție cu titlu gratuit, pe durată nedeterminată și nu face parte din patrimoniul societății. Mai mult, pe toată perioada funcționării societății în acest spațiu utilitățile au fost suportate de proprietar.

De asemenea considerăm calculul majorărilor ca fiind eronat, întrucât nu s-a ținut cont de plățile efectuate în plus în trim 1, 3 și 4 2007.

TEMEIUL ÎN DREPT:

Societatea consideră nejustificată această sumă de ... lei (...+...) ca fiind de plată, invocând prevederile art.21 alin3 lit.m din Lg 571/2003 Codul fiscal, [...].

Calculul majorărilor este eronat, ținând cont de prevederile art.115 alin1, din codul de procedură fiscală [...].

IV. Se contestă suma de ... lei reprezentând TVA calculată în plus de organul de control fiscal precum și majorările calculate în quantum de ... lei

Motivul în fapt:

Suma de ... lei considerată bază de impunere la TVA, reprezintă cheltuială cu întreținerea și reparația autovehiculelor proprietatea firmei, așa cum am prezentat pe larg la punctul II. din prezenta contestație și pentru care nu considerăm TVA calculată în plus, în sumă de ... lei.

Venim cu mențiunea că în luna aprilie 2007, prin nota contabilă ..., a fost ștornată suma de ... lei considerată TVA nedeductibil(ă), doar că articolul contabil efectuat a fost astfel:

" 4424=4551 – ...lei"

Prin acest articol contabil s-a diminuat TVA de recuperat, dar s-a diminuat și aportul adus de asociat. Corect trebuia făcut astfel: 4424 = 4426 –... lei. Vă rugăm să țineți cont de acest articol contabil.

TEMEIUL ÎN DREPT:

Societatea consideră nejustificată această sumă ... lei ca fiind de plată, invocând prevederile art.63 alin2 din ordinul 1752/2005 [...]. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... februarie 2009, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală din ... februarie 2009, rezultă următoarele:

* – **Inspecția fiscală din ianuarie – februarie 2009** a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de constituire, declarare și virare a obligațiilor datorate bugetului general consolidat aferente perioadei 01 ianuarie 2006 – 31 decembrie 2008 la S.C. "A" S.R.L.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de ... februarie 2009 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../... februarie 2009.

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

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

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 [...], H.G. nr 44/2004 [...] și a cuprins perioada 01.01.2006 – 31.12.2008.

[...]An 2006

[...] Urmare inspecției fiscale a fost stabilit un **profit impozabil** în sumă de ... lei cu **o diferență suplimentară de ... lei față de profitul impozabil calculat de societate** (... lei).

Diferența suplimentară a fost stabilită astfel:

1) **societatea a considerat în mod eronat deductibilă la calculul profitului impozabil suma de ... lei înregistrată în conturile de cheltuieli nedeductibile 658.1 și 658.2, întrucât sumele înregistrate în aceste conturi reprezintă în principal cheltuieli cu amenzi și penalități, cheltuieli cu contribuția asociatului la pensia suplimentară de pensii=... lei (contul 658.1) și cheltuieli înregistrate fără a avea la bază documente justificative =... lei, evidențiate prin articolul contabil "658.2=401" efectuat în luna ianuarie 2006 fără a avea nicio explicație.**

Menționăm faptul că **în anul 2006 asociatul unic ... nu a fost salariat al SC A SRL.**

La control cheltuielile în sumă de ... lei au fost considerate nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 21, alin (4), lit. b), e) și f) din Legea nr. 571/2003 [...].

[...] An 2007

[...]Urmare inspecției fiscale s-a stabilit un profit fiscal de ... lei cu o diferență suplimentară de ... lei, față de profitul impozabil declarat de societate în sumă de ... lei.

Diferența suplimentară de ... lei a fost stabilită astfel:

1) **Pe parcursul anului 2007 societatea a efectuat investiții la sediul social în vederea îmbunătățirii condițiilor de muncă, așa cum rezultă din hotărârea AGA din data de04.2007 constând în: betonare, izolare termică, acoperire cu tablă etc. [...].**

Urmare controlului s-a constatat că o serie de **materiale de construcții** în valoare de ... lei (polistiren, oțel beton, țevă, ciment, multibat, tablă etc.) **au fost înregistrate direct pe cheltuieli** fără ca acestea să fie incluse în valoarea mijlocului fix (anexa nr....), contrar prevederilor pct. 94 (2) din O.M.F.P. nr. 1752/2005 [...]. Potrivit prevederilor art.24, alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...]. Astfel **cheltuielile în sumă de ... lei trebuiau incluse în valoarea mijloacelor fixe, acestea urmând a se recupera pe calea amortizării.** În consecință la control **aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal** la calculul profitului impozabil aferent anului 2007

2) **În luna decembrie 2007, cu nota contabilă nr. ..., societatea a scăzut din gestiune stocul de mărfuri service** în valoare de ... lei (articol contabil 607=371.2 – ...) **fără a avea la bază documente justificative pentru operațiunea efectuată.** Menționăm faptul că **stocul de mărfuri pentru service provine din anul 2005** fără a exista pentru acestea liste de inventariere și fișe de magazie, din care să reiasă

componența acestora, iar veniturile obținute din activitatea de service pe anul 2007 au fost de ... lei și se referă la vopsit autoturisme.

Deoarece **la control nu a fost justificată descărcarea din gestiune a acestor mărfuri**, și pentru că **nu a existat o evidență a acestora din care să rezulte componența și existența faptică până la momentul înregistrării pe cheltuieli**, la control **aceste mărfuri au fost considerate lipsă din gestiune** și în consecință **cheltuielile cu mărfurile** în sumă de ... lei sunt **nedeductibile fiscal** conform art. 21, alin.(4), lit. c) din Legea nr. 571/2003 [...].

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

[...] **TVA colectată**

[...] Față de tva colectată înregistrată de societate în valoare de ... lei, la control s-a stabilit tva colectată în sumă de ... lei, cu o diferență în plus de ... lei (anexa nr....).

Diferența suplimentară se datorează faptului că societatea nu a calculat TVA pentru mărfurile lipsă sau degradate scăzute din gestiune în sumă de ... lei, contrar prevederilor art. 128, alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003 [...]. Mărfurile în cauză au fost scăzute din gestiunile cu amănuntul și service, astfel:

-în anul 2007 prin NC nr..../31.12.2007 societatea a lichidat soldul contului 371.2"mărfuri service" prin articolul contabil 607=371.2 cu suma de ... lei (aspect prezentat la capitolul impozit profit). [...]."

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

* – În **Raportul de inspecție fiscală din ... februarie 2009** încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul A.F.P.M. ... la **S.C. "A" S.R.L. a fost consemnată verificarea perioadei 1 ianuarie 2006 – 31 decembrie 2008** în ceea ce privește modul de constituire, declarare și virare a **obligățiilor fiscale datorate bugetului general consolidat**, printre care și cele reprezentate de **impozitul pe profit** și **taxa pe valoarea adăugată**.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale este "... - cod CAEN

* – În urma inspecției fiscale, s-au constatat următoarele:

Motivele de fapt și de drept ce au determinat **stabilirea diferenței suplimentare de impozit pe profit** – în sumă de ... lei (*din care se contestă suma de ... lei*) respectiv de **taxă pe valoarea adăugată** – în sumă de ... lei (*din care se contestă suma de ... lei*), sunt:

a) – **majorarea cheltuielilor nedeductibile** din punct de vedere fiscal **aferente anului 2006** cu suma de ... lei, înregistrată în luna ianuarie 2006 în contul contabil 658.2 (conform articolului contabil 658.2 = 401), **fără a avea la bază documente justificative**, situație care se încadrează în prevederile **art. 21 alin. (4) lit. f)** din **Codul fiscal** și care a condus la stabilirea **diferenței suplimentare de impozit pe profit** de ... lei (16%);

b) – **majorarea cheltuielilor nedeductibile** din punct de vedere fiscal **aferente anului 2007** cu suma totală de ... lei, din care:

b.1) – ... lei reprezintă contravaloarea **materialelor de construcții** achiziționate și **utilizate pentru reparațiile clădirii** sediului social, **înregistrate direct pe cheltuieli**, în loc de a fi recuperate treptat, pe calea **amortizării**, conform prevederilor **art. 24 alin. (1) și alin. (3) lit. a)** din **Codul fiscal**, coroborate cu cele ale **pct. 94 alin. (2)** din **Ordinul M.F.P. nr. 1752/2005** pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme

cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, cheltuieli ce au condus la stabilirea **diferenței suplimentare la impozitul pe profit** în sumă de **... lei** (16%);

b.2) – ... lei reprezintă **cheltuieli cu mărfurile**, înregistrate conform Notei contabile nr. .../31 decembrie 2007, **fără a avea la bază documente justificative pentru scăderea din gestiune a acestor mărfuri**, situație care se încadrează în prevederile **art. 21 alin. (4) lit. c)** din **Codul fiscal** și care a condus la stabilirea **diferenței suplimentare de impozit pe profit** în sumă de **... lei**. Pentru aceste mărfuri, în conformitate cu prevederile **art. 128 alin. (4) lit. d)** din **Codul fiscal**, s-a procedat și la **colectarea suplimentară de TVA** în sumă de **... lei** (... lei x 19%).

Totodată, în conformitate cu prevederile **art. 116** (pentru anul 2006), respectiv **art. 120** (pentru anii 2007 – 2008) din **Codul de procedură fiscală**, republicat, cu modificările și completările ulterioare, pentru **diferența suplimentară de impozit pe profit** – în **sumă de ... lei** – s-au calculat și **majorări de întârziere** în sumă totală de **... lei**, iar pentru **diferența suplimentară de TVA** – în **sumă de ... lei** – s-au calculat și **majorări de întârziere** în sumă totală de **... lei**

.....
* – **Prin contestația formulată de S. C. "A" S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. ... din .. februarie 2009 sunt contestate partial obligatiile fiscale suplimentare de plată** stabilite, astfel:

– **... lei impozit pe profit** (... lei + ... lei + ... lei) și **... lei majorări de întârziere** aferente (... lei + ... lei + ... lei);

Facem precizarea că, în preambulul contestației, **majorările de întârziere** aferente impozitului pe profit **sunt contestate integral** (în cuantumul înscris în decizia de impunere), dar, în cuprinsul contestației, **la fiecare capăt de cerere** este menționat atât cuantumul impozitului pe profit contestat, **cât și cuantumul majorărilor de întârziere aferente**.

– **... lei taxă pe valoarea adăugată** (... lei + .. lei) și **... lei majorări de întârziere** (acestea fiind contestate integral, în cuantumul înscris în decizia de impunere).

Capetele de cerere prezentate în contestație sunt următoarele:

1.) – Societatea comercială contestatoare **sustine că suma de ... lei**, înregistrată pe **cheltuieli** în luna **ianuarie 2006** (*recunoscându-se că în mod eronat, prin articolul contabil 6582 = 401*), stabilită de inspecția fiscală ca nedeductibilă fiscal, **reprezintă în fapt valoarea (fără TVA) a mărfurilor achiziționate în luna decembrie 2005** și care, în mod corect, **trebuiau transferate în contabilitate din gestiunea de mărfuri** (cont 371.2 "Mărfuri service") **în gestiunea de piese de schimb** (cont 3024 "Piese de schimb"), **iar apoi date în consum** și înregistrate prin articolul contabil 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile" = 3024 "Piese de schimb".

Aceste cheltuieli sunt justificate de societatea comercială contestatoare prin faptul că **au fost necesare pentru repararea autoturismului ... aflat în patrimoniul său**, conform **Hotărârii A.G.A. nr. .../... decembrie 2005** – anexată în copie la contestație.

Sunt anexate și **copii ale facturilor din luna decembrie 2005 de achiziție** a materialelor folosite la reparațiile efectuate în regie proprie [**care totalizează însă numai ... lei (valoare fără TVA)**], ca și **copii ale bonurilor de consum** întocmite în luna **ianuarie**

2006 pentru materialele folosite la reparațiile autoturismului cu numărul de înmatriculare PH-....

Astfel, **contestatoarea consideră ca nejustificată încadrarea sumei de ... lei în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal**, susținând că **reparațiile efectuate la acest autoturism se încadrează în categoria cheltuielilor** prevăzute **art. 21 alin. (3) lit. n)** din **Codul fiscal**, respectiv: "*Autoturismul este folosit de către administratorul societății și de către directorul comercial, pentru realizarea obiectului principal de activitate [...].*"

2.) – Referitor la **cheltuielile în sumă de ... lei înregistrate abia în luna decembrie 2007** prin articolul contabil 607 "*Cheltuieli privind mărfurile*" = 371.2 "*Mărfuri service*" – conform **Notei contabile nr. .../... decembrie 2007**, stabilite de inspecția fiscală ca nedeductibile fiscal, societatea comercială contestatoare **susține că și acestea reprezintă în fapt cheltuieli cu repararea unui alt autoturism aflat în patrimoniul său** (marca ..., cu numărul de înmatriculare PH-...), conform **Hotărârii A.G.A. nr. .../... octombrie 2005** – anexată în copie la contestație.

Sunt anexate și **copii ale facturilor din luna octombrie 2005 de achiziție** a materialelor folosite la reparațiile efectuate în regie proprie [*care totalizează însă numai ... lei (valoare fără TVA)*], ca și **copii ale bonurilor de consum** întocmite în luna **ianuarie 2006** pentru materialele folosite la reparațiile autoturismului cu numărul de înmatriculare PH-....

Astfel, **contestatoarea consideră ca nejustificată încadrarea sumei de ... lei în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal**, susținând că **reparațiile efectuate la acest autoturism se încadrează în categoria cheltuielilor** prevăzute **art. 21 alin. (3) lit. n)** din **Codul fiscal**, respectiv: "*Autoturismul este folosit de către administratorul societății și de către directorul comercial, pentru realizarea obiectului principal de activitate [...].*"

3.) – Referitor la **cheltuielile în sumă de ... lei** înregistrate în contabilitate în perioada **aprilie – decembrie 2007**, stabilite de inspecția fiscală ca nedeductibile fiscal, societatea comercială contestatoare **susține că aceste cheltuieli au fost înregistrate în baza Hotărârilor A.G.A. din ... aprilie 2007 și ... decembrie 2007** – anexate în copie la contestație, prin care **s-a hotărât efectuarea de lucrări de reparație și întreținere la imobilul** în care funcționează **sediul social al firmei**.

Sunt prezentate și **copii ale Anexelor** la Hotărârile A.G.A. din ... aprilie 2007, respectiv din ... decembrie 2007, în care sunt înscrise **facturile de achiziție a materialelor folosite la lucrările de întreținere și reparație ale sediului social**, precum și **copii ale acestor facturi și ale bonurilor de consum** întocmite la scoaterea din gestiune a materialelor.

Se mai menționează faptul că **imobilul în care funcționează sediul social al societății comerciale nu se află în patrimoniul acesteia**, fiind utilizat în conformitate cu **Declarația** dată de **proprietarul imobilului** – persoana fizică ... – **autenticată de Biroul Notarului Public** ... din ... sub **nr. ... din ... octombrie 1999** (Declarație anexată în copie la dosarul contestației), astfel că **nu avea cum să includă valoarea materialelor utilizate la reparații în valoarea mijlocului fix**.

Consideră că pentru **cheltuielile** în sumă de **... lei** sunt aplicabile prevederile **art. 21 alin. (3) lit. m)** din **Codul fiscal**.

4.) – În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, se contestă suma de ... lei, din care ... lei reprezintă TVA colectată suplimentar aferentă sumei de ... lei cheltuieli cu mărfurile, înregistrată conform Notei contabile nr. .../... decembrie 2007, care au fost stabilite ca nedeductibile fiscal la inspecția fiscală – conform celor prezentate mai sus la pct. 2.), iar ... lei reprezintă o ștornare eronată înregistrată de societatea comercială prin articolul contabil 4424 "TVA de recuperat" = 4551 "Asociați – conturicurente" din Nota contabilă nr. .../... aprilie 2007, în loc de 4424 "TVA de recuperat" = 4426 "TVA deductibilă" **cum era corect**, de care se solicită a se ține cont la soluționarea contestației.

.....
* – **Legislația fiscală în vigoare, din perioada analizată, prevede:**

– **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** (forma în vigoare de la 1 ianuarie 2006):

"[...] Titlul I – Dispoziții generale

[...] CAPITOLUL IV – Reguli de aplicare generală

Art. 11. – (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

[...] Titlul II – Impozitul pe profit

[...] CAPITOLUL II – Calculul profitului impozabil

Reguli generale

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.

[...] Cheltuieli

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:

m) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosită și în scop personal, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop;

n) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.

[...] (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. 24. – (1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

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

a) investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune sau altele asemenea;

[...] Titlul VI – Taxa pe valoarea adăugată

[...] Art. 128. – [...] (4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

[...] **d) bunurile constatate lipsă din gestiune**, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).

[...] (8) **Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):**

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, astfel cum sunt prevăzute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;"

.....
– **Ordinul M.F.P. nr. 1752/2005** pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare:

"[...] 94. – [...] (2) **Sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale**, sub forma cheltuielilor ulterioare. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial.

Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.[...]."

.....
Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației stabilește următoarele:

A.) – Referitor la capetele de cerere privind impozitul pe profit:

– **Ținând cont de documentele justificative prezentate în copie** de S.C. "A" S.R.L. **odată cu depunerea contestației** – conform prevederilor **art. 213 alin. (4)** din **Codul de procedură fiscală**, republicat, respectiv hotărâri A.G.A., facturi, note de recepție, bonuri de consum, privind **reparațiile efectuate în regie proprie la autovehiculele din patrimoniul său** și care **au fost înregistrate pe cheltuieli** în perioada supusă inspecției fiscale din ... februarie 2009, rezultă că **acestea au totalizat suma de ... lei** (... lei în anul 2006 + ... lei în anul 2007).

Societatea comercială **contestă însă încadrarea în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal** a sumei de **... lei** (... lei în anul 2006 + ... lei în anul 2007), dar, așa cum am precizat mai sus, conform copiilor **documentelor justificate prezentate** și **tabelelor inserate în cuprinsul contestației**, se constată:

a.1) – suma de **... lei**, înregistrată eronat în contabilitate în luna **ianuarie 2006** (prin articolul contabil 6582 = 401), reprezintă **valoarea totală** (inclusiv TVA deductibilă în sumă de **... lei**) a celor **trei facturi de achiziție** din luna **decembrie 2005**. Astfel, **valoarea corectă a cheltuielilor cu piesele de schimb** folosite la reparația în regie proprie a autoturismului ... (PH-...) – conform Hotărârii A.G.A. nr. .../... decembrie 2005 – **este ... lei** (... lei valoare totală – ... lei TVA deductibilă).

a.2) – suma de **... lei**, înregistrată în contabilitate în luna **decembrie 2007** (prin articolul contabil 607 = 371.2), **în mod eronat** societatea comercială contestatoare **sustine că reprezintă în totalitate cheltuieli cu piesele de schimb** folosite la reparația în regie proprie a autoturismului ... (PH-...), **deoarece:**

– **valoarea celor trei facturi de achiziție** din luna **octombrie 2005** (fără TVA) – menționate în Hotărârea A.G.A. nr. .../... octombrie 2005 – este de **... lei**;

– **în Tabelul de la pct. II din contestație sunt înscrise eronat șase facturi de achiziție** – care totalizează **... lei** (valoarea fără TVA), respectiv pe lângă cele **trei facturi**

din luna octombrie 2005 sunt repetate și cele trei facturi din luna decembrie 2005 – care totalizează ... lei (valoare fără TVA) și care au făcut obiectul cheltuielilor cu piesele de schimb folosite la reparația autoturismului ... (PH-...) înregistrate în luna ianuarie 2006 (prezentate la pct. a.1) de mai sus).

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că **valoarea pieselor de schimb** înscrise în cele 6 (șase) facturi de achiziție din anul 2005 este în sumă de **... lei** (*... lei în anul 2006 + ... lei în anul 2007*), iar **prin prezentarea** de către societatea comercială contestatoare a **documentelor** reprezentând facturi fiscale de achiziție, note de recepție, bonuri de consum și hotărâri A.G.A. prin care se hotărăște repararea celor două autoturisme cu piesele de schimb înscrise în facturile de achiziție, **se justifică înregistrarea** de către societatea comercială a **sumei de ... lei în categoria cheltuielilor deductibile fiscal**, întrucât **autoturismele au fost folosite** de societatea comercială contestatoare **în scopul realizării de venituri impozabile**.

Astfel, **contestația este întemeiată numai pentru cheltuielile** în sumă de **... lei**, respectiv pentru **impozitul pe profit** suplimentar în sumă de **... lei** (*... lei x 16%*) aferent acestor cheltuieli stabilite ca nedeductibile fiscal de inspecția fiscală, ca și pentru **majorările de întârziere** în sumă de **... lei**, urmând a fi admisă **parțial** pentru aceste sume.

Pentru cheltuielile în sumă de ... lei (*... lei – ... lei*) societatea comercială contestatoare **nu a prezentat niciun argument de fapt și de drept și niciun alt document justificativ prin care să demonstreze că și acestea pot fi încadrate la cheltuieli deductibile fiscal**, drept pentru care **contestația este neîntemeiată**, urmând a fi respinsă pentru **impozitul pe profit** în sumă de **... lei** (*... lei x 16%*), ca și pentru **majorările de întârziere** în sumă de **... lei**.

– În ceea ce privește suma de **... lei** reprezentând **cheltuieli cu reparația imobilului sediului social**, înregistrate în perioada aprilie – decembrie 2007, **acestea în mod corect și legal nu au fost acceptate de inspecția fiscală ca deductibile fiscal la calculul profitului impozabil aferent exercițiului financiar al anului 2007**, întrucât, chiar dacă imobilul nu este proprietatea societății comerciale, **ele reprezintă investiții efectuate la un mijloc fix ce face obiectul Declarației nr. .../... octombrie 1999 prin care o persoană fizică a cedat societății comerciale – cu titlul gratuit – dreptul de folosință asupra unei părți dintr-un imobil**.

Astfel, **investițiile în valoare totală de ... lei** (materiale de construcții folosite la îmbunătățirea sediului social) – conform prevederilor **art. 24 alin. (3) lit. a)** din **Codul fiscal**, mai sus citate, **sunt considerate mijloace fixe amortizabile** și acestea **trebuiau înregistrate în contabilitatea societății comerciale contestatoare în contul de investiții în curs**, iar conform prevederilor **alin. (1)** al aceluiași articol – **această valoare se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării**.

În consecință, pentru acest capăt de cerere **contestația este neîntemeiată**, urmând a fi respinsă pentru **impozitul pe profit** în sumă de **... lei**, ca și pentru **majorările de întârziere** aferente în sumă de **... lei**.

B.) – Referitor la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată:

Din suma totală contestată de ... lei, ... lei reprezintă TVA colectată suplimentar la inspecția fiscală, aferentă cheltuielilor în sumă de ... lei – considerate la control lipsă în gestiunea de mărfuri (înregistrate în luna decembrie 2007 prin articolul contabil 607 = 371.2, conform celor prezentate la pct. a.2) de mai sus) asimilate livrărilor în conformitate cu prevederile art. 128 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, iar diferența de ... lei reprezintă o ștornare din rulajul debitor al contului contabil 4424 "TVA de recuperat", sumă care nu se regăsește în diferența de TVA stabilită suplimentar la inspecția fiscală de ... lei și înscrisă în decizia de impunere contestată.

Având în vedere faptul că pentru suma de ... lei – parte din cheltuielile în sumă de ... lei, societatea comercială contestatoare **a prezentat documente justificative** (așa cum au fost prezentate acestea mai sus la impozitul pe profit), **contestația urmează a fi admisă parțial** și pentru TVA în suma de ... lei (... lei x 19%), ca și pentru **majorările de întârziere** aferente în sumă de ... lei.

Pentru TVA colectată suplimentar în sumă de ... lei (... lei TVA contestată – .. lei TVA admisă) **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și ca fiind fără obiect**, din care:

– pentru suma de ... lei (... lei TVA colectată suplimentar pentru cheltuieli de ... lei – ... lei TVA admisă) **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată**;

– pentru suma de ... lei **contestația urmează a fi respinsă ca fiind fără obiect** – întrucât această sumă nu se regăsește în diferența stabilită suplimentar de plată de ... lei, înscrisă în decizia de impunere.

Contestația urmează de asemenea **a fi respinsă ca fiind neîntemeiată și fără obiect** pentru **majorările de întârziere** aferente TVA în sumă de ... lei (... lei majorări contestate – ... lei majorări admise).

IV. - Concluzionând analiza contestației formulate de Societatea Comercială "A" S.R.L. cu sediul în municipiul ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... februarie 2009, act administrativ fiscal emis de A.F.P.M. ... – A.I.F., în conformitate cu prevederile alin. (1) și (2) ale art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. — Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de ... lei – din care:

– **impozit pe profit stabilit suplimentar** **... lei;**

– **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit** **... lei;**

– **taxă pe valoarea adăugată** **... lei;**

– **majorări de întârziere aferente TVA** **... lei,**
precum și anularea parțială a actului atacat pentru această sumă.

2. — Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de... lei – din care:

– **impozit pe profit stabilit suplimentar** **... lei;**

- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit lei;
- taxă pe valoarea adăugată lei;
- majorări de întârziere aferente TVA lei.

3. — Respingerea contestației ca fiind fără obiect pentru suma totală de **... lei** – din care:

- taxă pe valoarea adăugată lei;
- majorări de întârziere aferente TVA lei

4. — 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 COORDONATOR,

CT/4ex./27.05.2008