

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A**  
**Biroul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA Nr. 336 din 25 noiembrie 2010**

Cu adresa nr. .... / ....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr. .... / ....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din ....., împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr. .... / .....2010 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. .... / .....2010*, acte emise de reprezentanții ai Activității de Inspectie Fiscala Prahova.

Decizia de impunere și Decizia de măsuri nr. .... / .....2010 au avut la baza constatările înscrise de organele de control în Raportul de inspectie fiscala încheiat în data de .....2010 și înregistrat la organul fiscal sub nr. .... / .....2010.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de ..... lei reprezentând:

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

De asemenea se contestă diminuarea cu suma de ..... lei a pierderii fiscale înregistrată de societate la sfârșitul anului 2009, măsură dispusă prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. .... / .....2010.

**Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

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

**I. Sustinerile societății contestatoare sunt următoarele:**

"[...]. 1. În ceea ce privește impozitul pe profit:

*În mod eronat organul de control a interpretat deductibilitatea unor cheltuieli ale firmei, acestea fiind cheltuieli legale și deductibile fiscal astfel:*

A) Anul 2007, pentru care s-a stabilit impozit pe profit suplimentar în valoare de ..... lei (reprezentate de achiziții de bunuri și servicii din perioada martie 2007-decembrie 2009):

a) au fost interpretate în mod eronat cheltuielile efectuate în baza contractului de prestări servicii încheiat la data de .....2004 cu SC S SRL, reprezentând servicii de masaj de relaxare oferite salariaților, fiind asimilate unor venituri salariale, acestea fiind de fapt cheltuieli sociale de odihnă și recuperare fizică a angajaților, deductibile fiscal în baza art.21 pct.(3) lit.c) din Codul Fiscal [...].

TOTAL ..... LEI [...].

b) au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal o serie de achiziții de obiecte de inventar de la Metro, Selgros, Carrefour, acestea fiind într-adevăr folosite în interesul firmei, marea majoritate a lor fiind folosite pentru prezentarea mobilierului expus spre vânzare în magazinele firmei din ..... și .....; de asemenea au fost prinse în listele de inventariere a obiectelor de inventar cu ocazia inventarierii anuale a patrimoniului (anexa 1), fiind existente fizic în societate. [...].

TOTAL ..... LEI [...].

c) au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuieli cu deplasările efectuate în interesul firmei: pentru deplasare la diverse cursuri, expoziții în domeniul de activitate al firmei, încheierea de contracte, cheltuieli deductibile fiscal în baza art.21 pct.(3) lit.b) din Codul Fiscal, pentru care prezentăm documente justificative [...].

TOTAL ..... LEI [...].

d) au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuielile pentru înmatricularea unui ATV, mijloc fix achiziționat în vederea revanzării, deci în scopul realizării de venituri, fiind cheltuieli deductibile, așa cum prevede art.19-(1) din Codul Fiscal. [...].

TOTAL ..... LEI [...].

Pentru a le putea vinde in tara aceste atv-uri trebuiau inmatriculate, fapt pentru care au fost facturate serviciile de inmatriculare in valoare totala de ..... lei, stabilite in mod neintemeiat de catre organul fiscal ca fiind nedeductibile fiscal.

e) au fost inregistrate eronat in anexa 1.3 la raportul de inspectie fiscala sume fara a avea explicatii si documente justificative, in evidenta contabila a firmei neexistand aceste cheltuieli [...].

TOTAL ..... LEI.

In concluzie, pentru anul 2007 contestam intreaga suma de ..... lei, considerand ca este aferenta unor cheltuieli deductibile fiscal, suma stabilita suplimentar la calculul impozitului pe profit.

B. Anul 2008:

a) au fost interpretate in mod eronat cheltuielile efectuate in baza contractului cu SC S SRL reprezentand servicii de masaj de relaxare oferite salariatilor, pentru aceleasi motive cu cele aratate pentru anul 2007 [...].

TOTAL ..... LEI.

b) au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal o serie de achizitii de obiecte de inventar, acestea fiind folosite in interesul firmei, fiind deductibile fiscal pentru aceleasi motive cu cele prezentate pentru anul 2007 [...].

TOTAL ..... LEI.

c) au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuielile pentru inmatricularea unui ATV, mijloc fix achizitionat in vederea revanzarii, deci in scopul realizarii de venituri, fiind cheltuieli deductibile, asa cum prevede art.19-(1) din Codul Fiscal [...].

TOTAL ..... LEI

d) au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuieli cu deplasarile efectuate in interesul firmei pentru deplasarea la diverse cursuri, expozitii in domeniul de activitate al firmei, incheierea de contracte, cheltuieli deductibile fiscal in baza art.21 pct.(3) lit.b) din Codul Fiscal, pentru care prezentam documente justificative [...].

TOTAL ..... LEI [...].

e) au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuieli cu combustibilii, fara a se tine cont de faptul ca societatea, conform contractelor incheiate cu clientii asigura gratuit transportul mobilei vandute la domiciliul clientului pe raza judetului Prahova [...].

TOTAL ..... LEI.

f) au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuieli de intretinere si reparatii la sediul firmei, cheltuieli deductibile fiscal conf. art.21-(3)-litera m) si a contractului de comodat anexat [...].

TOTAL ..... LEI.

In concluzie, pentru anul 2008 contestam suma de ..... LEI, considerand ca este aferenta unor cheltuieli deductibile fiscal, stabilita suplimentar la calculul impozitului pe profit.

C. Anul 2009:

a) au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal o serie de achizitii de obiecte de inventar, acestea fiind folosite in interesul firmei si fiind deductibile fiscal pentru aceleasi motive cu cele prezentate pentru anul 2007 [...].

TOTAL ..... LEI

b) au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuielile cu comisionul acordat SC N SRL, in baza contractului incheiat cu aceasta firma din .....2009 (anexa nr.....), reprezentand cheltuieli legale si deductibile, conform art.21-(4) lit.m) din Codul Fiscal, efectuate in perioada in care societatea nu era in insolventa (aspect care dealtfel nu ingradeste colaborarea dintre doua firma) [...].

TOTAL ..... LEI.

Mentionam ca aceasta colaborare s-a concretizat prin vanzarea utilajelor de productie ale firmei la un pret foarte bun fata de pretul pietei si tinand cont de gradul de uzura (anexa nr.....).

c) au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal, conform anexei 1.4. la raportul de inspectie fiscala cheltuielile cu combustibilii aprovizionati pentru transportul cu autoutilitara societatii a mobilierului catre clienti, precum si cel pentru aprovizionarea cu marfa si cel aferent serviciilor de transport facturate tertilor (..... lei in anul 2009 si ..... in anul 2010 - deci consumuri in scopul realizarii de venituri) invocandu-se in mod eronat faptul ca alimentariile cuprinse in anexa sunt aferente consumului pentru autoturismul administratorului. Mentionam ca in perioada mai 2009 - aprilie 2010, societatea a inregistrat pe cheltuieli doar consumurile aferente transportului autoutilitarei, cunoscand nedeductibilitatea altor cheltuieli de acest fel conf. art.21, alin.(4) lit.t din Codul Fiscal. Ca urmare suma de ..... lei, aferenta anului 2009 (considerate unilateral si argumentata eronat de organul de control, fara a solicita punctual de vedere al societatii), reprezentand cheltuieli cu combustibilii este total deductibila, fiind cheltuiala in scopul realizarii de venituri. [...].

In concluzie, pentru anul 2009 contestam suma de ..... lei, considerand ca este aferenta unor cheltuieli deductibile fiscal, suma stabilita suplimentar la calculul impozitului pe profit. [...].

2. In ceea ce priveste TVA de plata:

Avand in vedere argumentele prezentate la impozitul pe profit, consideram ca TVA aferenta sumei de ..... lei este in totalitate deductibila fiscal [...].

Totodata, conform anexei 1.3. la raportul de inspectie fiscala, pentru o serie de achizitii, care nu au majorat baza de calcul la impozitul pe profit, inasa s-a considerat ca nedeductibila TVA din factura, taxa pe care o consideram deductibila pentru urmatoarele motive:

-factura ...../.....08 B SRL ATV goes 520 ..... lei din care TVA deductibila ..... lei - mijloc fix achizitionat in scopul revanzarii, deci al realizarii de venituri, vandut cu factura nr. ....../.....2009 (anexa nr.....) si deci pentru care s-a colectat tva la vanzare.

-f. ....../.....08 h srl 8m gard beton .... lei, din care tva deductibila ..... lei, reprezentand amenajare sediu societate, deductibila fiscal conf. art.21-(3)-litera m) si a contractului de comodat anexat.

-f. ....../.....08 h srl panouri gard ..... lei, din care tva deductibila ..... lei, reprezentand amenajare sediu societate, deductibila fiscal conf. art.21-(3)-litera m) si a contractului de comodat anexat.

3. In ceea ce priveste impozitul pe dividende:

Precizam in primul rand ca anexa 1.3. care sta la baza determinarii impozitului pe dividende contine erori matematice, in sensul ca la luna ..... 2007 se preia in mod eronat la documentele ...../.....07 si ...../.....07 suma de ..... lei in loc de ..... lei si suma de ..... lei in loc de ..... lei, inregistrandu-se o suma in plus de ..... lei.

Au fost tratate in mod eronat ca dividende o serie de cheltuieli ale firmei, invocandu-se art.7, alin.(1) pct.12 lit.d) din Legea 571/2003. Mentionam ca aceste cheltuieli nu au fost efectuate in favoarea asociatilor, ci au reprezentat cheltuieli privind promovarea firmei, cadouri acordate partenerilor de afaceri, cazarea reprezentantilor firmelor din Polonia pe perioada efectuarii achizitiilor din aceasta tara, transportul marfurilor fiind asigurat de furnizor, societatea noastra avand obligatia asigurarii cazarii si mesei pe teritoriul Romaniei. Mentionam ca aceste cheltuieli au fost tratate in mare parte ca si cheltuieli nedeductibile fiscal, nefiind luate in calcul la determinarea impozitului pe profit si a TVA, insa ele au fost efectiv realizate in interesul firmei si nu al asociatilor.

Au fost tratate in mod eronat ca dividende o serie de achizitii de obiecte de inventar cumparate strict in interesul firmei, asa cum am prezentat la impozitul pe profit, bunuri oferite cadou unor parteneri de afaceri, cheltuieli de protocol pentru promovarea firmei, incheierea de contracte, obtinerea de discounturi, servicii de cazare pentru partenerii externi oferite in apartamentul de serviciu inchiriat la Predeal si cheltuieli de intretinere ale acestuia, servicii de cazare externe efectuate cu ocazia deplasarilor la cursuri si conferinte in domeniul de activitate al firmei, cheltuieli de transport aferente acestor deplasari (inchirierea unui autoturism Mercedes in Germania si nu a doua cum este prezentat in raport - firma respective fiind specializata in inchirierea de autoturisme BMW si Mercedes si nu ca au fost inchiriate doua astfel de masini).

Deasemenea au fost in mod eronat tratate ca dividende servicii de inmatriculare ATV achizitionate pentru a fi revandute, asa cum am prezentat la impozitul pe profit, cheltuieli cu comisioane facturate legal, in baza contractului incheiat de catre SC N SRL.

Urmare a celor prezentate contestam in totalitate suma de ..... lei si majorarile de intarziere aferente, cheltuielile ce au stat la baza determinarii acestui impozit fiind strict ale firmei, marea lor majoritate nefiind luate in calcul la determinarea impozitului pe profit si a TVA, fiind tratate ca niste cheltuieli nedeductibile. [...]."

**II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2010 de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din ....., s-au mentionat urmatoarele, referitor la sumele contestate:**

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

Anul 2007 [...]

La control, fata de profitul impozabil stabilit de societate pentru anul 2007, a fost stabilita baza impozabila suplimentara in suma de ..... lei, respectiv impozit pe profit suplimentar in valoare de ..... lei.

Componenta bazei impozabile suplimentare, stabilita la control, in suma de ..... lei, a fost detaliata in anexa nr.1.3, [...].

Anul 2008 [...]

La control, fata de profitul impozabil stabilit de societate pentru anul 2008, a fost stabilita baza impozabila suplimentara in suma de ..... lei, respectiv impozit pe profit suplimentar in valoare de ..... lei, calculat prin deducerea, din impozitul rezultat prin aplicarea cotei de 16%, a sumei de ..... lei, reprezentand donatii.

Componenta bazei impozabile suplimentare, stabilita la control pentru anul 2008, in suma de ..... lei, este urmatoarea:

- ..... lei, cheltuieli nedeductibile detaliate in anexa nr.1.3 [...];

- ..... lei, lipsuri constatate in gestiune [...].

Anul 2009 [...]

Controlul a stabilit, pentru anul 2009, pierdere fiscala in suma de ..... lei, diminuand pierderea fiscala raportata de societate cu ..... lei, astfel:

- ..... lei, cheltuieli cu impozitul minim [...].

- ..... lei, cheltuieli nedeductibile enumerate in anexa nr.1.3, [...]

- ..... lei, cheltuieli privind combustibilul, facturate de S.C. M S.A. in perioada iunie 2009 - decembrie 2009, nedeductibile conform prevederilor art.21, alin.(4), lit.t) din Codul Fiscal; [...].

Revenind la cheltuielile nedeductibile, detaliate in anexa nr.1.3, acestea reprezinta achizitii de bunuri si servicii, efectuate in perioada martie 2007 - decembrie 2009, pentru care societatea verificata nu a putut justifica faptul ca au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile. [...].

1. In perioada verificata, au fost achizitionate, de la S S.R.L., in baza unui contract, "servicii de masaj de relaxare oferite salariatilor", inregistrate in contul contabil 628, nedeductibile fiscal in baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.l) din Codul Fiscal. [...].

Mai mult decat atat pe factura emisa de S S.R.L. Ploiesti se face o simpla mentiune "prestari servicii", factura nefiind insotita de situatii si alte documente justificative si nefiind dovedita necesitatea prestarii acestor servicii prin specificul activitatilor desfasurate sau in scopul acestor activitati, contrar prevederilor art.21, alin.(4), lit.m) din Codul Fiscal coroborate cu prevederile pct.48 din Normele de aplicare ale acestuia, aprobate prin H.G. nr.44/2004. [...].

2. Au fost efectuate o serie de achizitii de la Metro, Selgros, Carrefour-Hiproma, Altex, A S.R.L., O S.R.L. si X S.R.L., inregistrate in contul contabil 603 "obiecte de inventar", achizitii reprezentand: rama foto digitala, doua televizoare lcd Panasonic, [...], tensiometru Braun, set gradina, masina de spalat Daewoo, frigider, aragaz si o a doua masina de spalat de la Altex, [...], doua aparate auto-radio-CD, frigider, [...], televizor LCD Akai [...], rider tv, husa pentru ATV, fier de calcat, televizor lcd Philips [...], achizitii neidentificate in valoare de ..... lei, inregistrate cu ocazia deplasarii in Germania - aug.2008, hota si rama pentru hota [...], cuptor cu microunde, aparat de ras, bicicleta Eagle.

Au fost inregistrate in contul contabil 604 "cheltuieli privind materiale nestocate" achizitii efectuate de la S.C. L S.R.L. (husa motor, huse pentru barca, veste de salvare), in lunile august 2008 si iunie 2009 de la T S.R.L. Constanta (antena Off 90 cmk), in luna august 2008, de la A S.R.L. (2 buc grill sandwich) in luna noiembrie 2008.

In luna septembrie 2009 au fost achizitionate, de la Carrefour si Selgros, doua "statii calcat" si o masina de cusut Singer, inregistrate in contul contabil 604 "cheltuieli privind materialele nestocate".

Tot in contul 604 au fost inregistrate cheltuieli cu achizitia a doi mc beton si plasa sudata provenind de la St S.R.L., respectiv de la Mi S.R.L. (in data de .....09), pentru care nici furnizorul, nici unitatea verificata nu au specificat destinatia si nu au justificat efectuarea acestor achizitii in scopul realizarii de venituri impozabile; nu au fost prezentate situatii de lucrari, de punere in opera sau alte documente justificative.

Atat pentru achizitiile inregistrate in contul 603 cat si pentru cele inregistrate in contul 604 S.C. .... S.R.L. nu a putut justifica efectuarea in scopul realizarii de venituri impozabile.

Au fost incalcate prevederile art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, [...].

3. In perioada verificata au fost inregistrate, in contul contabil 628 "alte servicii executate de terti" cheltuieli cu deplasari efectuate in diverse locatii astfel:

- [...], au fost inregistrate, in luna aprilie 2007, servicii de cazare si masa in Tunisia, servicii pentru care nu au fost prezentate documente justificative care sa certifice necesitatea efectuarii acestei deplasari in interesul firmei si implicit in scopul realizarii de venituri impozabile; nu au fost prezentate situatii detaliate privind identitatea persoanelor care s-au deplasat, localitatea in care a avut loc deplasarea si orice alte documente corespunzatoare.

Aceeeasi situatie a fost constatata si in cazul serviciilor achizitionate cu urmatoarele facturi:

- factura nr. ...., emisa in data de .....2007 de S.C. F SRL Bistrita [...], factura nr. ..../.....08, emisa de T SRL, [...], (cazare hotel ..... Covasna) si factura nr. ..../.....09, emisa de P SRL, [...], cu simpla mentiune "contravaloare cazare" respectiv "servicii hoteliere", nedetaliata si neinsotita de alte documente care sa justifice scopul si durata deplasarii sau sa mentioneze persoanele care s-au deplasat;

- factura nr. ..../.....07 si factura nr. ..../.....08, ambele emise de Rezervare.ro Turism SRL [...], pentru "servicii cazare Belek Turcia", respectiv servicii cazare si transport Antalya; nu au fost prezentate documente care sa justifice scopul si durata deplasarii si in care sa fie mentionate persoanele care s-au deplasat;

- factura nr. ..../.....07 [...], factura nr. ..../.....07, [...] si factura nr. ..../.....07 [...], toate emise de MT SRL, pentru "servicii cazare", neinsotite de nici un alt document care sa justifice scopul si durata deplasarii sau sa mentioneze persoanele care s-au deplasat.

Tot in contul contabil 628 au fost inregistrate:

- servicii de inmatriculare a unor vehicule motorizate de tip ATV [...]

- servicii privind constatari tehnice pentru ATV, verificari tehnice si identificari vehicule ATV, autentificare si identificare autovehicul marca FORD, facturate de Registrul Auto Roman, pe parcursul perioadei verificate, detaliate in anexa nr.1.3;

- servicii de inchirieri auto, pentru un BMW 525 si un mercedes E280, de la Sixt Car Rental Frankfurt, in valoare de ..... lei, inregistrate in luna ..... 2008, in baza documentului emis de furnizor si al extrasului de cont emis de Raiffeisen Bank, pentru card-ul pus la dispozitia asociatului A.C., fara a justifica necesitatea prestarii;

- servicii de amenajari exterioare, facturate de S.C. R S.R.L. [...], nu au fost prezentate situatii de lucrari, devize si orice alte documente corespunzatoare care sa ateste faptul ca lucrarea respectiva a fost executata in folosul firmei, [...].

- "comision conform contract", facturat de catre S.C. N S.R.L., [...]; nu a fost prezentat un contract incheiat intre cele doua parti si nici un alt document care sa justifice natura serviciilor prestate si necesitatea efectuarii acestora in scopul realizarii de venituri impozabile [...].

- taxe de administrare si utilitati facturate de S.C. B S.R.L. din Predeal pentru trei camere aflate in aceeaasi localitate, sumele fiind inregistrate in conturile contabile 628 si 605 [...].

[...] la control nu au fost prezentate contracte si nici un alt fel de documente care sa sustina relatia dintre S.C. .... S.R.L. si S.C. B S.R.L.. Din spusele d-lui A., cele trei camere, aflate in Predeal, ar fi utilizate pentru protocol.

Potrivit prevederilor art.21, alin.94), lit.e), f) si m) din Codul Fiscal, sunt nedeductibile cheltuielile facute in favoarea asociatilor, cheltuieli inregistrate in contabilitate pentru care nu a fost facuta dovada efectuarii operatiunii precum si cheltuielile cu prestarile de servicii pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte. [...].

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la control, in cuantum de ..... lei, au fost calculate, in conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr.92/2003R, cu modificarile si completarile ulterioare, majorari de intarziere in suma totala de ..... lei [...].

2. Taxa pe Valoarea Adaugata [...].

2.2. Taxa pe valoarea adaugata deductibila [...].

Tva deductibila stabilita de societate pe toata perioada verificata, in suma de ..... lei, a fost diminuat la control cu suma de ..... lei, compusa din:

- ..... lei tva nedeductibila detaliata in anexa nr.1.3;
- ..... lei, tva nedeductibila detaliata in anexa nr.1.4;
- ..... lei, tva nedeductibila din erori de preluare din jurnalele de cumparari [...].

1. In perioada februarie 2007 - aprilie 2010 au fost efectuate o serie de achizitii, prezentate in anexa nr.1.3, in valoare totala de ..... lei, din care tva ..... lei (pentru o parte din achizitii nu a fost dedusa tva).

Pentru aceste achizitii, detaliate in cadrul subcapitolului "Impozit pe profit", societatea verificata nu a putut justifica utilizarea in folosul operatiunilor sale taxabile, contrar prevederilor art.145, alin.(2) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare. Astfel, inspectia fiscala nu a acordat drept de deducere pentru tva in suma de ..... lei.

2. Pentru tva aferenta combustibilului achizitionat in perioada iunie 2009 - aprilie 2010, in suma de ..... lei, facturat de S.C. M S.A., conform prevederilor art.145', alin.(1) din Codul Fiscal modificat si completat, inspectia fiscala nu a acordat drept de deducere. [...].

#### 2.3. T.V.A. de plata

[...]. Prin decontul lunii aprilie 2010, S.C. .... S.R.L. declara tva de recuperat in suma de ..... lei. [...].

Inspectia fiscala a stabilit diminuarea tva de recuperat, in suma de ..... lei, si diferenta suplimentara de plata, in suma de ..... lei, [...].

Atat pentru diferentele suplimentare, cat si pentru sumele de plata nedecarate si declarate cu intarziere au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de ..... lei, in conformitate cu art.120, alin.(1) si (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala. [...].

#### 3. Impozitul pe veniturile din dividende [...]

Urmare verificarii s-a constatat ca, in perioada 01.01.2007 - 31.12.2009, S.C. .... S.R.L. a inregistrat, in conturile contabile 601, 6022, 603, 604, 605, 628 si 658.1, o serie de cheltuieli pentru care nu a putut justifica necesitatea efectuarii in scopul realizarii de venituri impozabile, cheltuieli pe care inspectia fiscala le-a considerat nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Totodata, societatea a inregistrat sume importante in contul contabil 623 "cheltuieli de protocol", acestea depasind limita prevazuta la art.21, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Urmare analizarii naturii acestor cheltuieli precum si a documentelor in baza carora au fost inregistrate, s-a constatat ca bunurile si serviciile respective au fost furnizate in favoarea asociatilor, fiind efectuate in scopul personal al acestora. Astfel, in baza art.7, alin.(1), pct.12, lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sumele respective, detaliate in anexa nr.1.3, au fost tratate ca dividend.

Controlul a stabilit impozit pe dividende suplimentar in suma de ..... lei, calculat, prin aplicarea cotei de 16%, asupra unei baze impozabile suplimentare in valoare de ..... lei (..... lei in 2007 si ..... lei in anul 2008, in 2009 inregistrandu-se pierdere). Ca mod de calcul a fost utilizat procedeul sutei majorate. [...]

Pentru impozitul pe dividende stabilit suplimentar la control, in cuantum de ..... lei, au fost calculate, in conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr.92/2003R, cu modificarile si completarile ulterioare, majorari de intarziere in suma totala de ..... lei [...]."

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:**

\* **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2010** de organele fiscale apartinand D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare si virare a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de catre S.C. "....." S.R.L. din .....

S.C. "....." S.R.L. are ca principal obiect de activitate "Comert cu amanuntul al mobilei, al articolelor de iluminat si al articolelor de uz casnic n.c.a." - cod CAEN 5244, in perioada ianuarie 2007 - decembrie 2009 desfasurand efectiv activitate de comert cu amanuntul si cu ridicata al mobilei si articolelor de iluminat, precum si productie de mobilier.

• In urma verificarilor efectuate privind **impozitul pe profit**, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente privind modul de determinare a bazei impozabile care, pe total perioada verificata, respectiv 01 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2009, avand in vedere si rezultatul fiscal stabilit de societatea comerciala, au condus la stabilirea unei diferente suplimentare privind impozitul pe profit in suma totala de ..... lei aferenta anilor 2007 si 2008 (..... lei + ..... lei), pentru care, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de ..... lei (anexa nr.1.2 la Raport).

De asemenea, pierderea fiscala stabilita de societatea comerciala la sfarsitul anului 2009 a fost diminuată la inspectia fiscala cu suma de ..... lei, rezultand la control o pierdere fiscala in suma de ..... lei.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca la stabilirea rezultatului fiscal al anilor 2007 - 2009 societatea comerciala nu a respectat in totalitate prevederile legale, astfel:

- au fost inregistrate achizitiile de bunuri si servicii in suma totala de ..... **lei** pentru care nu s-a justificat efectuarea in scopul realizarii de venituri impozabile, asa cu se prevede la art.19 alin.(1) si la art.21 alin.(4) lit.e), f) si m) din Codul fiscal, respectiv sunt nedeductibile fiscal cheltuielile facute in favoarea asociatilor, cheltuielile pentru care nu s-a facut dovada efectuarii operatiunii precum si cheltuielile cu prestarile de servicii pentru care contribuabilul nu poate justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte;

- au fost constatate lipsuri in gestiune, neimputate, in suma totala de ..... **lei**, suma considerata la inspectia fiscala ca si cheltuiala nedeductibila fiscal, in baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal;

- in perioada iunie - decembrie 2009 au fost inregistrate cheltuieli cu combustibilul in suma totala de ..... **lei**, nedeductibile fiscal in baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.t) din Codul fiscal.

Astfel, cheltuielile nedeductibile stabilite la control care au majorat profitul impozabil al societatii comerciale pe anii 2007 si 2008 si care au redus pierderea fiscala stabilita de societate pe anul 2009 au fost in suma totala de ..... **lei** (..... lei pentru anul 2007 + ..... pentru anul 2008 + ..... lei pentru anul 2009).

- In urma verificarilor efectuate privind **taxa pe valoarea adaugata**, care au cuprins perioada 01 ianuarie 2007 - 30 aprilie 2010, la control s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma totala de ..... **lei** care a condus la anularea TVA de recuperat in suma de ..... **lei** inregistrata de societatea comerciala in decontul lunii aprilie 2010 si la stabilirea unei diferente suplimentare la TVA de plata in suma de ..... **lei**. Pentru intarzierea la plata a diferentelor suplimentare si sumelor nedeclarate sau declarate cu intarziere, au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de ..... **lei**.

Rezultatele inspectiei fiscale au fost consecinta urmatoarelor deficiente:

a) - in perioada februarie 2007 - aprilie 2010 societatea a inregistrat achizitiile de bunuri si servicii pentru care nu a putut justifica utilizarea in folosul operatiunilor sale taxabile si pentru care a dedus TVA in suma de ..... **lei** contrar prevederilor art.145 alin.(2) din Codul fiscal;

b) - societatea comerciala a omis sa inregistreze TVA colectata in suma de ..... **lei** aferenta lipsei de marfa in gestiune constatata la inventar, asa cum prevede art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal;

c) - in perioada iunie 2009 - aprilie 2010 societatea a dedus TVA in suma de ..... **lei** aferenta achizitiilor de combustibili contrar prevederilor art.145<sup>1</sup> alin.(1) din Codul fiscal;

d) - au fost constatate erori de preluare din jurnalele de cumparari in suma de ..... **lei**;

e) - a fost stabilita de catre societate TVA de plata in suma de ..... **lei**, dar nu a fost declarata organului fiscal;

f) - a fost stabilita o diferenta la TVA colectata in suma de ..... **lei**.

- In urma verificarilor efectuate privind **impozitul pe veniturile din dividende**, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01 ianuarie 2007 - 31 decembrie 2009 societatea comerciala a inregistrat o serie de cheltuieli pentru care nu a putut justifica necesitatea efectuarii in scopul realizarii de venituri impozabile, cheltuieli care la inspectia fiscala au fost considerate ca fiind efectuate in favoarea asociatilor si au fost tratate ca dividende, conform prevederilor art.7 alin.(1) pct.12 lit.d) din Codul fiscal. A rezultat astfel o diferenta suplimentara la impozitul pe dividende distribuite persoanelor fizice in suma totala de ..... **lei**, aferent careia s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de ..... **lei**.

- Din totalul obligatiilor de plata reprezentand impozit pe profit, TVA de plata si impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, precum si majorari de intarziere aferente acestora stabilite la inspectia fiscala in suma de ..... **lei**, societatea comerciala contesta suma totala de ..... **lei** reprezentand impozit pe profit (..... lei), TVA de plata (..... lei), impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice (..... lei) si majorari de intarziere aferente acestora (..... lei), precum si diminuarea pierderii fiscale aferenta anului 2009 cu suma de ..... **lei**.

Impozitul pe profit contestat este aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de ..... **lei** stabilita la control pentru anii 2007 si 2008.

Astfel, din suma totala de ..... lei cheltuieli nedeductibile stabilite de organele de inspectie fiscala, se contesta suma totala de ..... lei (..... lei din anul 2007 + ..... lei din anul 2008 + ..... lei din anul 2009).

**1. Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma totala de ..... lei si la majorarile de intarziere aferente in suma totala de ..... lei, precum si la diminuarea pierderii fiscale aferente anului 2009 cu suma de ..... lei, precizam urmatoarele:**

**a) Referitor la cheltuielile nedeductibile cu serviciile de masaj de relaxare in suma totala de ..... lei si la impozitul pe profit aferent in suma de ..... Lei:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca rezultatul fiscal al anilor 2007 si 2008 a fost stabilit eronat de catre societatea comerciala ca urmare a inregistrarii ca deductibile fiscal a cheltuielilor in suma totala de ..... lei (..... lei + ..... lei) aferente **serviciilor de masaj de relaxare** oferite salariatilor de prestatorul S.C. "S" S.R.L. Ploiesti.

La control s-a considerat ca au fost incalcate prevederile art.21 alin.(4) lit.l) din Codul fiscal, respectiv cheltuielile salariale si/sau asimilate acestora care nu sunt impozitate la angajat sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

De asemenea, s-a constatat ca au fost incalcate si prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal si ale pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, respectiv societatea comerciala nu a dovedit prestarea efectiva a serviciilor si necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.

\* Societatea comerciala sustine ca aceste cheltuieli au fost efectuate in baza contractului de prestari servicii incheiat in data de .....2004 cu S.C. "S" S.R.L. si reprezinta in fapt cheltuieli sociale de odihna si recuperare fizica a angajatilor, deductibile fiscal in baza art.21 alin.(3) lit.c) din Codul fiscal. Se sustine ca necesitatea prestarii serviciilor este dovedita cu specificul activitatii desfasurate, care presupune munca fizica si stres.

\* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

*"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.*

*(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]*

*l) alte cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu exceptia prevederilor titlului III;*

*m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte; [...]."*

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

In data de ..... 2004 s-a incheiat un Contract de prestari servicii intre S.C. "....." S.R.L. in calitate de beneficiar si S.C. "S" S.R.L. in calitate de prestator, avand ca obiect "[...] prestarea serviciilor de masaj de relaxare pentru salariatii societatii, datorita specificului activitatii."

In baza Contractului de prestari servicii incheiat in data de .....2004, prestatorul S.C. "S" S.R.L. a emis in perioada februarie 2007 - noiembrie 2008 un numar de 10 facturi fiscale purtand mentiunea "prestari servicii", iar in baza acestor documente societatea beneficiara "....." S.R.L. a inregistrat in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" cheltuieli in suma de ..... lei in anul 2007 si in suma de ..... lei in anul 2008, considerate deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Contravaloarea serviciilor de masaj de relaxare prestate de S.C. "S" S.R.L. in beneficiul salariatilor S.C. "....." S.R.L. reprezinta avantaje in natura acordate salariatilor si asimilate salariilor, in acceptiunea art.55 alin.(2) lit.k) din Codul Fiscal ("(2) In vederea impunerii sunt asimilate salariilor: [...] k) orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor") si art.55 alin.(3) lit.b) din Codul fiscal ("(3) Avantajele, cu exceptia celor prevazute la alin.(4), primite in legatura cu o activitate dependenta includ, insa nu sunt limitate la: [...] b) [...] alte bunuri sau servicii oferite gratuit [...]."). Conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.l) din Codul fiscal, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil alte cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora care nu sunt impozitate la angajat, cu exceptia prevederilor titlului III din Codul fiscal. Din evidenta contabila rezulta ca societatea

comerciala nu a impozitat la angajati serviciile de masaj de relaxare acordate acestora, iar acest tip de cheltuiala nu face parte din exceptiile prevazute la titlului III din Codul fiscal, astfel incat suma de ..... lei este nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil pe anii 2007 si 2008.

De asemenea, in baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, societatea nu a justificat necesitatea efectuarii cheltuielilor in scopul activitatilor desfasurate. In contestatie se sustine ca activitatea desfasurata, respectiv comert cu amanuntul al mobilei, articolelor de iluminat si al articolelor de uz casnic presupune munca fizica si stres, intrucat societatea asigura si transportul si montarea mobilei de catre salariatii ei. Insa aceasta motivatie nu este de natura sa determine deductibilitatea cheltuielilor cu masajul salariatilor intrucat, asa cum am aratat mai sus, aceste cheltuieli reprezinta avantaje acordate salariatilor, impozitate cu impozit pe venit, iar in caz contrar sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

Societatea comerciala sustine ca valoarea serviciilor de masaj reprezinta in fapt cheltuieli sociale de odihna si recuperare fizica a angajatilor, deductibile fiscal in baza prevederilor art.21 alin.(3) lit.c) din Codul fiscal, respectiv: "*(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata: [...] c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de pana la 2%, aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificarile si completarile ulterioare. [...] In cadrul acestei limite, pot fi deduse si cheltuielile reprezentand: [...], costul prestatiilor pentru tratament si odihna, inclusiv transportul, pentru salariatii proprii si pentru membrii de familie ai acestora, [...]."*

Insa cheltuielile sociale cu prestatiile de tratament si odihna sunt efectuate in cadrul unor institutii autorizate sa presteze aceste servicii si nicidecum ele nu se pot confunda cu masajul de relaxare efectuat in cadrul S.C. "S" S.R.L.. De asemenea, cheltuielile sociale au deductibilitate limitata.

**Fata de cele prezentate mai sus** rezulta ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile in suma totala de ..... lei facturate de S.C. "S" S.R.L., conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.l) si m) din Codul fiscal, drept pentru care **se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

**b) Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma totala de ..... lei inregistrate in conturile contabile 603 "Obiecte de inventar" si 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate", la impozitul pe profit aferent in suma de ..... lei si la diminuarea pierderii fiscale pentru anul 2009 cu suma de ..... lei:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca rezultatul fiscal al anilor 2007, 2008 si 2009 a fost stabilit eronat de catre societatea comerciala ca urmare a considerarii ca deductibile fiscal a cheltuielilor in suma totala de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei) reprezentand obiecte de inventar si materiale nestocate, conform anexei nr.1.3 la raport, pentru care nu s-a putut justifica efectuarea in scopul realizarii de venituri impozabile. La control s-a considerat ca au fost incalcate prevederile art.19 alin.(1) din Codul fiscal.

In fapt, in perioada ianuarie 2007 - decembrie 2009 societatea comerciala a inregistrat in contul contabil 603 "Obiecte de inventar" achizitii reprezentand: rama foto digitala, cinci televizoare lcd, tensiometru Braun, set gradina, doua masini de spalat, trei frigidere, aragaz, hota si rama hota, doua aparate auto radio-CD, , prajitor de paine, cuptor microunde, rider TV, husa pentru ATV, fier calcat travel, aparat de ras, bicicleta, precum si alte achizitii neidentificate in valoare de ..... lei inregistrate cu ocazia deplasarii in Germania din luna august 2008.

De asemenea, societatea a inregistrat in contul contabil 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate" achizitii reprezentand: husa motor, husa barca, vesta salvare, antena off, beton, plasa sudata, doua statii de calcat, masina de cusut, doua bucati grill sandwich.

\* Societatea comerciala sustine ca obiectele de inventar achizitionate au fost folosite in interesul firmei, marea majoritate fiind folosite pentru prezentarea mobilierului expus spre vanzare in magazinele firmei din ..... si ..... si ca acestea sunt cuprinse in listele de inventariere anuala a patrimoniului.

\* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

Art.21. - [...]

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

e) cheltuielile facute in favoarea actionarilor sau asociatilor, altele decat cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la pretul de piata pentru aceste bunuri sau servicii; [...]."

**\* Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Din analiza documentelor anexate dosarului contestatiei rezulta ca pentru achizitiile de bunuri inregistrate in conturile contabile 603 "*Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar*" si 604 "*Cheltuieli privind materialele nestocate*" societatea comerciala nu a justificat efectuarea lor in scopul realizarii de venituri impozabile. Astfel:

- In contestatie se sustine ca rama foto digitala, televizoarele LCD (3 bucati achizitionate in 2007 si 2 bucati achizitionate in 2008), masinile de spalat (2 bucati achizitionate in 2007), frigidera (2 bucati achizitionate in 2007 si 1 bucata in 2009), aragaz, hota si rama hota, prajitor de paine, grill, cuptor cu microunde sunt expuse pentru reclama in magazinele destinate vanzarii de mobilier. De asemenea, se sustine ca tensiometrul Braun se afla in trusa sanitara din magazin, setul de gradina (masa si scaune) este existent in biroul din magazin, cele doua aparate audio auto (1 bucata achizitionata in 2007 si 1 bucata in 2009) sunt montate la camioneta firmei, ryder-ul TV este montat la TV din magazine, setul Salzburg reprezinta mobilier pentru birou, masina de calcat este utilizata pentru a lipi cant melaminat la produsele fabricate in atelier si pentru reparatii, antena off 90 este folosita in magazin, cele doua statii de calcat sunt utilizate pentru lipit cant melaminat la produsele fabricate in atelier si diverse reparatii, masina de cusut este utilizata pentru reparatii la anumite elemente de mobilier iar cheltuielile fara justificare din anexa 1.3 la Raport reprezinta monitor si calculator existente in biroul magazinului.

In fapt, organele de inspectie fiscala au vizitat punctele de lucru din ..... ale societatii comerciale si au constatat ca bunurile mentionate mai sus nu sunt expuse in magazine pentru prezentarea mobilierului, asa cum se sustine in contestatie. Conform mentiunilor organelor de inspectie fiscala, explicatia initiala data de administratorul societatii a fost aceea ca bunurile expuse in magazine au fost furate, insa aceasta justificare nu a fost sustinuta si cu documente care sa ateste furtul, furnizate de organele de politie.

In ceea ce priveste bunurile care au fost identificate in magazin ca fiind expuse in scop decorativ, pentru reclama, acestea reprezinta "*imitatii*" achizitionate de societatea comerciala cu factura nr. .... / .....2007 emisa de "P" din Polonia, din care enumeram: carti, combine, TV plasma, DVD, monitor LCD, computer, laptop, telefon, imprimanta, plita ceramica, hota etc., bunuri pentru care organele de inspectie fiscala au acordat deductibilitate pentru cheltuielile inregistrate.

- Pentru doua statii de calcat si masina de cusut achizitionate in septembrie 2009 nu se poate justifica utilizarea in scopul mentionat in contestatie intrucat, conform evidentei contabile in atelier nu se mai executa lucrari de productie a mobilierului, urmand a fi desfiintat punctul de lucru respectiv, iar conform situatiilor privind amortizarea mijloacelor fixe societatea avea deja in dotare un utilaj "*masina de aplicat cant*".

- In ceea ce priveste achizitiile in valoare de ..... lei inregistrate in luna august 2008 prin articolul contabil 603 "*Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar*"= 5121 "*Conturi la banci in lei*" si pentru care societatea sustine ca ar reprezenta achizitie monitor si calculator, precizam ca nu se aduce nicio dovada in sprijinul acestei sustineri, astfel incat nu pot fi identificate achizitiile pentru suma de ..... lei.

Concluzia care se desprinde din analiza achizitiilor cu bunuri efectuate de societatea comerciala in valoare totala de ..... lei cuprinse in anexa nr. 1.3 la raportul de inspectie fiscala, este aceea ca ele nu pot fi considerate ca fiind efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, ci ca fiind efectuate in favoarea asociatilor S.C. "....." S.R.L.

Faptul ca bunurile reprezentand obiectele de inventar au fost cuprinse in listele de inventariere anuale, dovedeste doar achizitia acestora de catre societatea comerciala, dar nu

dovedeste si folosirea lor in scopul realizarii de venituri impozabile, asa cum am aratat mai sus.

**Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile in suma totala de ..... lei reprezentand "*obiecte de inventar*" si "*materiale nestocate*" in baza prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(1) si art.21 alin.(4) lit.e) din Codul fiscal, intrucat acestea nu sunt aferente realizarii veniturilor impozabile, ci au fost efectuate in favoarea asociatilor societatii comerciale, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei (..... lei x 16%) si pentru diminuarea pierderii fiscale aferente anului 2009 cu suma de ..... lei.

**c) Referitor la cheltuielile nedeductibile cu deplasarile externe si interne in suma totala de ..... lei si la impozitul pe profit aferent in suma de ..... lei:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anii 2007 si 2008 societatea comerciala a inregistrat ca deductibile fiscal cheltuieli in suma totala de ..... lei (..... lei + ..... lei) reprezentand **deplasari externe si interne** (contul contabil 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*"), pentru care nu a putut justifica efectuarea in scopul realizarii de venituri impozabile. La control s-a considerat ca au fost incalcate prevederile art.19 alin.(1) din Codul fiscal.

\* Societatea comerciala sustine ca deplasarile au fost efectuate in interesul firmei, fiind deplasari la diverse cursuri, expozitii in domeniul de activitate al firmei, incheierea de contracte, care sunt deductibile fiscal in baza art.21 alin.(3) lit.b) din Codul fiscal. In sustinerea afirmatiei au fost prezentate documente, precum invitatii de la firme straine, ordine de deplasare, document de inchiriere mijloace auto.

\* **Legea nr. 521/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

*"Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.*

*Art.21. - [...]*

*(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata: [...]*

*B) suma cheltuielilor cu indemnizatia de deplasare acordata salariatilor pentru deplasari in Romania si in strainatate, in limita a 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru institutiile publice; [...]."*

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Cheltuielile in suma de ..... lei reprezinta contravaloarea serviciilor de cazare si masa in Tunisia, servicii de cazare in Turcia, servicii de cazare facturate de operatorul de turism S.C. "MT" S.R.L. pentru care nu se precizeaza destinatia, servicii de cazare facturate de diverse societati comerciale din Romania, pentru care nu se cunoaste scopul, durata deplasarilor si nici persoanele care au beneficiat de aceste servicii, servicii de inchiriere pentru doua mijloace de transport auto in Germania, precum si deconturi de cheltuieli pentru care nu exista justificare, suma care in mod corect a fost considerata de organele de inspectie fiscala drept nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil aferent anilor 2007 si 2008, intrucat:

Din sustinerile prezentate in contestatie rezulta ca toate deplasari externe au fost efectuate in scopul participarii la diverse cursuri, expozitii in domeniul de activitate al firmei, incheierea de contracte.

In dovedirea sustinerilor sale, societatea comerciala a anexat contestatiei copii de pe doua ordine de deplasare in Germania, invitatii primite de la o firma din China, o firma din Tunisia si o firma din Turcia, un document care atesta inchirierea a doua mijloace de transport pe teritoriul Germaniei.

Insa toate aceste cheltuieli cu deplasarile externe nu se incadreaza in regula generala prevazuta la art.21 alin.(1) din Codul fiscal privind considerarea ca deductibile fiscal doar a acelor cheltuieli care sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, intrucat deplasarile externe efectuate in perioada 2007 - 2008 nu au condus la incheierea unor contracte comerciale cu parteneri de afaceri externi si implicit la obtinerea de venituri impozabile din aceste contracte.

De asemenea, aceste cheltuieli nu se incadreaza in categoria celor deductibile fiscal efectuate in scopul realizarii de venituri asa cum sunt prezentate la art.21 alin.(2) lit.i) din Codul

fiscal, respectiv: "(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si: [...] i) cheltuielile pentru marketing, studiul pietei, promovarea pe pietele existente sau noi, participarea la targuri si expozitii, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative proprii; [...]", intrucat reprezentantii societatii comerciale nu au participat la targuri si expozitii prin expunerea de produse, ci au vizitat expozitii, conform sustinerilor din contestatie.

Cheltuielile efectuate cu vizitarea targurilor si expozitiilor nu sunt mentionate de legiuitor ca fiind deductibile fiscal.

Astfel, toate documentele anexate contestatiei (inclusiv invitatiile diverselor persoane) nu au relevanta in cauza analizata, intrucat ele dovedesc doar faptul ca reprezentantii societatii comerciale au efectuat diverse deplasari, dar nu dovedesc ca aceste deplasari au fost efectuate in scopul afacerii, al realizarii de venituri, nu a fost demonstrata necesitatea deplasarilor pentru activitatea economica desfasurata de societate.

Articolul invocat in contestatie, respectiv art.21 alin.(3) lit.b) din Codul fiscal, prevede ca sunt deductibile limitat cheltuielile cu indemnizatia de deplasare acordata salariatilor pentru deplasari in Romania si in strainatate, insa si acestor cheltuieli li se aplica regula generala de deductibilitate mentionata mai sus, respectiv ca deplasarile sa fie efectuate in scopul realizarii de venituri, scop nedovedit de societatea comerciala.

In plus, societatea comerciala a inregistrat in principal cheltuieli cu cazarea personalului si doar intr-un singur caz a inregistrat cheltuieli si cu indemnizatia de deplasare, respectiv in cazul deplasarii in Tunisia.

Referitor la sustinerile din contestatie, precizam ca sumele privind cheltuielile efectuate in tara cu deplasari ale partenerilor de afaceri straini se incadreaza in categoria cheltuielilor de protocol deductibile limitat, cota de deductibilitate fiind cu mult depasita in cazul societatii comerciale, iar depasirea acestor cheltuieli reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal conform art.21, alin.(3), lit.a din Codul fiscal.

**Fata de cele prezentate mai sus** rezulta ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile in suma totala de ..... lei reprezentand cheltuieli cu diverse deplasari, conform prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(1) si art.21, alin.(3), lit.a din Codul fiscal, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

**d) Referitor la cheltuielile cu inmatricularea ATV-urilor in suma totala de ..... lei si la impozitul pe profit aferent in suma de ..... lei:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anii 2007 si 2008 societatea comerciala a inregistrat ca deductibile fiscal cheltuieli in suma totala de ..... lei (..... lei + ..... lei) reprezentand servicii de inmatriculare ATV, pentru care nu a putut justifica efectuarea in scopul realizarii de venituri impozabile. La control s-a considerat ca au fost incalcate prevederile art.19 alin.(1) din Codul fiscal.

\* Societatea comerciala sustine ca ATV-urile sunt mijloace fixe achizitionate in vederea revanzarii, deci in scopul realizarii de venituri, astfel ca sunt deductibile fiscal cheltuielile aferente inmatricularii lor, in baza prevederilor art.19 alin.(1) din Codul fiscal.

**\* Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Din analiza documentelor aflate la dosarul contestatiei a rezultat ca societatea comerciala a achizitionat un ATV de tip Goes 520 MAX de la S.C. "B" S.R.L. cu factura nr. .... /fara data, inregistrata in evidenta contabila in februarie 2008, precum si doua ATV-uri de la firma Mi din China cu factura nr. .... /.....2008, bunuri care nu au fost vandute.

Rezulta astfel ca cele trei ATV-uri nu au contribuit la realizarea de venituri impozabile, astfel ca in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile de inmatriculare aferente, conform prevederilor art.19 alin.(1) si art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

**Fata de cele prezentate mai sus**, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

**e) Referitor la cheltuielile cu serviciile de amenajari exterioare in suma totala de ..... lei si la impozitul pe profit aferent in suma de ..... lei:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2008 societatea comerciala a inregistrat in contul contabil 628 "*Cheltuieli cu servicii prestate de terti*" suma de ..... lei reprezentand contravaloare amenajari exterioare pentru care nu a prezentat situatii de lucrari, devize si orice alte documente corespunzatoare care sa ateste ca lucrarea a fost executata in folosul firmei. La control s-a considerat ca au fost incalcate prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

\* Societatea comerciala sustine ca aceste cheltuieli de intretinere si reparatii au fost efectuate la sediul firmei si ca sunt deductibile fiscal in baza prevederilor art.21 alin.(3) lit.m) din Codul fiscal si a contractului de comodat anexat contestatiei.

**\* Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

In luna ..... 2008 prestatorul S.C. "R" S.R.L. a emis pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L. factura nr. ....../.....2008 in valoare totala de ..... lei din care TVA ..... lei, reprezentand avans lucrari de reparatii.

Intrucat nici la inspectia fiscala si nici in sustinerea contestatiei societatea comerciala nu a prezentat documente care sa justifice prestarea efectiva a lucrarilor de reparatii precum si necesitatea efectuarii lor, respectiv: situatii de lucrari, devize sau orice documente care sa dovedeasca in ce au constat lucrarile efectuate, precum si locul efectuarii lor, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de ..... lei, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, din care citam:

*"48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:*

*- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;*

*- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate."*

Societatea comerciala sustine ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal in baza prevederilor art.21 alin.(3) lit.m) din Codul fiscal, respectiv: "(3) *Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata: [...] m) cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente unui sediu aflat in locuinta proprietate personala a unei persoane fizice, folosita si in scop personal, deductibile in limita corespunzatoare suprafetelor puse la dispozitia societatii in baza contractelor incheiate intre parti, in acest scop.*"

Insa, din analiza Contractului de comodat nr. .... din data de .....2007 incheiat intre A.C. si A.E. (asociati ai firmei) in calitate de comodanti si S.C. "....." S.R.L. in calitate de comodatara, rezulta ca cei doi comodanti (sotii A.) transmit spre folosinta gratuita comodatarii (societatea comerciala) imobilul proprietate personala situat in ....., Str. ...., nr. ...., "*in vederea stabilirii sediului social*", fara a se face insa nicio precizare cu privire la spatiul din imobil pus la dispozitia societatii comerciale, avand in vedere ca la aceasta adresa este si locuinta de domiciliu a sotilor A..

Astfel, in cazul de fata nu se pot aplica prevederile legale mai sus citate intrucat, in primul rand, nu s-a demonstrat ca lucrarile de reparatii au fost efectuate la sediul social al societatii comerciale si, in al doilea rand, nu se cunosate suprafata pusa la dispozitia societatii comerciale din imobilul dat in folosinta gratuita.

**Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca suma de ..... lei este nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil in baza prevederilor legale susmentionate, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

**f) Referitor la cheltuielile nedeductibile cu comisioanele acordate firmei S.C. "N" S.R.L. in suma totala de ..... lei si la diminuarea pierderii fiscale aferente anului 2009 cu aceasta suma:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca rezultatul fiscal al anului 2009 a fost stabilit eronat de catre societatea comerciala ca urmare a inregistrarii ca deductibile fiscal a cheltuielilor in suma totala de ..... lei reprezentand comision acordat S.C. "N" S.R.L., pentru care la inspectia fiscala nu s-a prezentat un contract incheiat intre cele doua parti si niciun alt document care sa justifice natura serviciilor prestate si necesitatea efectuarii acestora in scopul realizarii de venituri impozabile. La control s-a considerat ca au fost incalcate prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

\* Societatea comerciala sustine ca acest comision acordat S.C. "N" S.R.L. a avut la baza contractul incheiat cu aceasta firma in data de .....2009, anexat contestatiei, reprezentand cheltuieli deductibile in baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal. Se mentioneaza ca acesta colaborare s-a concretizat prin vanzarea utilajelor de productie ale firmei.

**\* Avand in vedere cele prezentate mai sus rezulta urmatoarele:**

La dosarul contestatiei a fost anexat de catre societatea comerciala Contractul de intermediere incheiat in data de ....2009 intre S.C. "N" S.R.L. in calitate de intermediar si S.C. "....." S.R.L. in calitate de beneficiar, avand ca obiect identificarea unui partener pentru beneficiar si mijlocirea acceptarii ofertei ferme a beneficiarului, in esenta vanzarea utilajelor de productie mobilier din PAL proprietatea S.C. "....." S.R.L.. Conform art.5 "*Obligatiile beneficiarului*", pct.6 din Contract, beneficiarul are obligatia sa plateasca intermediarului o remuneratie de ..... lei reprezentand comision de intermediere.

Precizam ca acest contract de intermediere nu a fost prezentat organelor de inspectie fiscala si de asemenea la dosarul contestatiei nu au fost anexate nici alte documente din care se rezulte derularea efectiva a contractului.

Facem mentiunea ca la dosarul contestatiei a fost anexat un document intitulat "Protocol", incheiat in data de .....2009, din care citam: "[...] *Beneficiarul, reprezentat prin A.C. in calitate de administrator [...] recunoaste ca intermediarul si-a indeplinit integral obligatiile asumate prin contractul de intermediere nr. .... semnat la data de .....2009 si, in consecinta, datoreaza acestuia, in intregime si de indata remuneratia de ..... RON [...].*"

Insa acest document nu poate inlocui documentele solicitate de legiuitor la pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, pentru dovedirea realizarii obiectului contractului de intermediere.

Din cele prezentate mai sus, rezulta ca societatea nu a demonstrat cu documente scopul economic al tranzactiei facturate de catre S.C. "N" S.R.L., la Contractul de intermediere din data de .....2009, nefiind anexate documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor de intermediere, asa cum se precizeaza la **pct. 48** din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Legea nr. 571/2003, astfel ca in baza art. 21 alin.(4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cheltuielile in suma de ..... lei sunt nedeductibile fiscal

**Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia ca neintemeiata, respectiv pentru diminuarea pierderii fiscale aferente anului 2009 cu suma de ..... lei.**

**g) Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma totala de .... lei reprezentand cheltuieli cu combustibilul, la impozitul pe profit aferent in suma de ..... lei si la diminuarea pierderii fiscale aferente anului 2009 cu suma de ..... lei:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile august 2008 si octombrie 2008 societatea comerciala a inregistrat cheltuieli cu combustibilul (motorina) in suma totala de ..... lei in baza facturilor nr. ..../.....2008 si nr. ..../.....2008 emise de M S.R.L., achizitii pentru care nu se justifica efectuarea in scopul realizarii de venituri impozabile, asa cum prevede art.19 alin.(1) din Codul fiscal.

De asemenea, in perioada iunie 2009 - decembrie 2009 societatea comerciala a inregistrat cheltuieli privind combustibilul in suma totala de .... lei, nedeductibile fiscal conform art.21 alin.(4) lit.t) din Codul fiscal.

\* Societatea comerciala sustine ca, potrivit contractelor incheiate cu clientii, aceasta asigura gratuit transportul mobilei vandute la domiciliul clientului pe raza judetului Prahova, astfel ca toate cheltuielile cu combustibilii aprovizionati pentru transportul cu autoutilitara societatii sunt deductibile fiscal. Se sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au stabilit ca alimentările cu combustibil din perioada de mai sus sunt aferente consumului pentru autoturismul administratorului.

\* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:**

- forma aplicabila in anul 2008:

"Art.21. - [...]"

(3) *Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata: [...]*

*n) cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecarei persoane fizice cu astfel de atributii. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale."*

- forma aplicabila incepand cu data de 01 mai 2009, precizeaza urmatoarele:

"Art.21. - [...]"

(4) *Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]*

*t) in perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, aflate in proprietatea sau in folosinta contribuabilului, cu exceptia situatiei in care vehiculele se inscriu in oricare dintre urmatoarele categorii:*

*1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vanzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;*

*2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi;*

*3. vehiculele utilizate pentru inchirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire in cadrul scolilor de soferi."*

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Furnizorul de combustibil M S.A. a anexat facturilor emise catre S.C. "....." S.R.L. situatii cu achizițiile de combustibili defalcate între autoutilitara folosita la transportul mobilei si cardul de alimentare cu combustibil emis pe numele firmei si aflat in posesia administratorului A.C..

S.C. "....." S.R.L. nu a prezentat nici la inspectia fiscala si nici in sustinerea contestatiei o situatie detaliata a autovehiculelor care au fost alimentate cu combustibil in baza cardului si nici foi de parcurs intocmite in baza deplasarilor efectuate.

Rezulta astfel ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu combustibilii in suma totala de ..... lei platite cu **cardul** de alimentare combustibili emis pe numele firmei si aflat in posesia administratorului, intrucat nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(3) lit.n) din Codul fiscal (forma valabila in anul 2008), respectiv prevederile art.21 alin.(4) lit.t) din Codul fiscal (forma valabila incepand cu luna mai 2009), societatea comerciala nejustificand cu documente faptul ca achizitia de combustibili a fost necesara pentru autoutilitara aflata in dotare si folosita la transportul mobilei.

**Fata de cele prezentate mai sus**, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei aferent anului 2008 (..... lei x 16%), majorarile de intarziere aferente, ca si pentru diminuarea pierderii fiscale aferente anului 2009 cu suma de ..... lei.

**2. Referitor la TVA deductibila in suma totala de ..... lei si la majorarile de intarziere aferente in suma de ..... lei, precizam urmatoarele:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada ianuarie 2007 - aprilie 2010 societatea comerciala a achizitionat o serie de bunuri si servicii in valoare totala de ..... lei, pentru care nu a justificat utilizarea in folosul operatiunilor taxabile. Pentru TVA deductibila in suma totala de ..... lei aferenta acestor achizitii si detaliate in anexa nr.1.3 la Raport, inspectia fiscala nu a acordat drept de deducere in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

De asemenea, s-a constatat ca in perioada iunie 2009 - aprilie 2010 societatea a achizitionat combustibil in valoare totala de ..... lei de la furnizorul M S.A., achitat cu cardul de

alimentare cu combustibil emis pe numele societatii si aflat in posesia d-lui A.C.. Intrucat societatea nu a prezentat o situatie detaliata a autovehiculelor care au fost alimentate cu combustibil in baza cardului si nici foi de parcurs intocmite in baza deplasarilor efectuate, nu s-a putut justifica achizitia carburantilor pentru autoutilitara folosita la transportul mobilei, astfel ca inspectia fiscala nu a acordat drept de deducere pentru TVA deductibila in suma de ..... lei, in conformitate cu prevederile art.145<sup>1</sup> alin.(1) din Codul fiscal.

\* Societatea comerciala contesta neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibila in suma de ..... lei, sustinand urmatoarele:

- avand in vedere argumentele prezentate la capatul de cerere privind impozitul pe profit, se considera ca pentru TVA deductibila in suma de ..... lei aferenta cheltuielilor in suma de ..... lei societatea are drept de deducere intrucat s-a justificat achizitia bunurilor si serviciilor pentru utilizarea in folosul operatiunilor sale taxabile;

- pentru TVA deductibila in suma de ..... lei aferenta unui ATV tip goes 520, societatea are drept de deducere intrucat mijlocul fix a fost achizitionat in vederea revanzarii, deci a realizarii de venituri;

- pentru TVA deductibila in suma de ..... lei (..... lei + ..... lei) aferenta amenajarii sediului societatea are drept de deducere conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.m) din Codul fiscal si conform contractului de comodat.

\* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 145. - [...]"

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;

*Limitari speciale ale dreptului de deducere*

Art. 145<sup>1</sup>. - (1) In cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, nu se deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor acestor vehicule si nici taxa aferenta achizitiilor de combustibil destinat utilizarii pentru vehiculele care au aceleasi caracteristici, aflate in proprietatea sau in folosinta persoanei impozabile, [...].

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) trebuie indeplinite conditiile si formalitatile prevazute la art. 145 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal. [...]."

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

In perioada ianuarie 2007 - aprilie 2010 societatea comerciala a achizitionat o serie de produse si servicii pentru care a dedus partial TVA aferenta. Dintre aceste achizitii amintim: servicii de masaj de relaxare, deplasari externe si interne, comision de intermediere, reparatii la sediul social, combustibili, televizoare, frigider, aragaz, hota, rama foto, husa ATV, antena off, ryder TV, cuptor cu microunde etc.

Asa cum am prezentat la pct.1 din prezenta decizie referitor la impozitul pe profit, societatea nu a justificat cu documente utilizarea acestor achizitii in folosul operatiunilor sale taxabile, iar pentru combustibil nu s-a justificat achizitia pentru **autoutilitara** aflata in patrimoniul societatii, astfel ca, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) si art.145<sup>1</sup> alin.(1) din Codul fiscal, societatea nu are drept de deducere pentru TVA deductibila in suma de ..... lei.

In ceea ce priveste TVA deductibila in suma de ..... lei inscrisa in factura nr. .... /fara data, pentru achizitia a unui ATV tip goes 520 emisa de S.C. "B" S.R.L., mijloc fix pe care societatea comerciala sustine ca l-ar fi vandut cu factura nr. .... /.....2009 colectand TVA, precizam ca din evidenta contabila a societatii rezulta ca aceasta achizitie a fost inregistrata in contabilitate in luna februarie 2008 in contul contabil 213 "Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii", tot la aceasta data fiind dedusa si TVA aferenta in suma de ..... lei. Insa, desi in contestatie se sustine ca se anexeaza factura de vanzare a ATV-ului, totusi acest document nu se regaseste in copie la anexele contestatiei, nefiind dovedita in fapt afirmatia privind vanzarea mijlocului fix, iar organele de inspectie fiscala precizeaza in referatul intocmit cu ocazia transmiterii catre Biroul Solutionare Contestatii a dosarului contestatiei faptul ca ATV tip goes 520 nu a fost vandut de catre societatea comerciala.

Drept urmare, nu se justifica achizitia mijlocului fix in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, iar societatea comerciala nu are drept de deducere pentru TVA in suma de ..... lei conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a din Codul fiscal.

Referitor la TVA deductibila in suma de ..... lei, precizam ca aceasta a fost inregistrata in luna august 2008 in baza a doua facturi emise de S.C. "H" S.R.L. reprezentand panouri si gard beton, achizitii utilizate, conform sustinerilor administratorului societati, pentru constructia gardului aflat la sediu social din ....., Str. ...., nr. .... Precizam faptul ca la aceasta adresa se afla si domiciliul sotilor A., asociati in cadrul firmei, iar conform Contractului de comodat nr. ..../.....2007, anexat dosarului contestatiei, sotii A. au transmis spre folosinta gratuita catre S.C. "....." S.R.L. imobilul aflat in proprietatea lor, situat la adresa de mai sus, fara a se preciza care este procentul din spatiul pus la dispozitia societatii.

Rezulta astfel ca pentru achizitiile de mai sus nu se dovedeste utilizarea in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, astfel ca, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, societatea nu are drept de deducere pentru TVA deductibila in suma de ..... lei.

**Fata de cele prezentate mai sus**, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru TVA deductibila fara drept de deducere in suma totala de ..... lei, ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de ..... lei.

**3. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende in suma de ..... lei si la majorarile de intarziere aferente in suma de ..... lei, precizam urmatoarele:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada ianuarie 2007 - decembrie 2009 societatea comerciala a inregistrat in conturile contabile 601 "*Cheltuieli cu materiile prime*", 6022 "*Cheltuieli privind combustibilul*", 603 "*Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar*", 604 "*Cheltuieli privind materialele nestocate*", 605 "*Cheltuieli privind energia si apa*", 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile efectuate de terti*" si 6581 "*Despagubiri, amenzi si penalitati*", o serie de cheltuieli pentru care nu a putut justifica necesitatea efectuarii in scopul realizarii de venituri impozabile, cheltuieli care au fost considerate la control ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil. De asemenea, societatea a inregistrat sume importante in contul contabil 623 "*Cheltuieli de protocol*", care au depasit limita de deductibilitate prevazuta la art.21 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal.

Din analiza naturii acestor cheltuieli, precum si a documentelor in baza carora au fost inregistrate, s-a constatat ca respectivele bunuri si servicii au fost achizitionate in favoarea asociatilor, fiind efectuate in scopul personal al acestora. Dintre aceste achizitii mentionam: aparatura electronica si electrocasnica, servicii de masaj, combustibili, bauturi, alimente, bauturi alcoolice si bauturi racoritoare, haine si incaltaminte, cazare si masa, servicii turistice, amenajari exterioare, taxe de administrare si utilitati pentru trei camere din Predeal, husa ATV, vesta salvare, pasta de dinti, aparat de ras, etc.

In baza art.7 alin.(1) pct. 12 din Codul fiscal, toate aceste sume au fost tratate ca dividend, rezultand o baza impozabila suplimentara in valoare de ..... lei (..... lei in anul 2007 + ..... lei in anul 2008, in anul 2009 societatea inregistrand pierdere fiscala), iar prin aplicarea cotei legale de 16% si utilizand procedeul sutei marite a rezultat un impozit pe dividende in suma de ..... lei.

\* Societatea comerciala sustine ca sumele impozitate cu cota de 16% nu au fost efectuate in favoarea asociatilor, ci ele reprezinta in fapt cheltuieli privind promovarea firmei, cadouri acordate partenerilor de afaceri, cazarea reprezentantilor firmei din Polonia pe perioada efectuarii achizitiilor din aceasta tara, obiectele de inventar au fost achizitionate in interesul firmei, deplasarile externe au fost pentru cursuri si conferinte in domeniul de activitate al firmei etc.

De asemenea, se sustine ca anexa nr. 1.3. La Raport, care a stat la baza determinarii impozitului pe dividende, contine erori matematice in sensul ca in luna ..... 2007 se preia eronat suma de ..... lei in locul sumei de ..... si si tot in mod eronat se preia suma de ..... lei in locul sumei de ..... lei, inregistrandu-se o suma in plus de ..... lei.

\* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

" Art.7. - (1) *In intelesul prezentului cod, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarea semnificatie: [...]*

12.dividend - o distribuire in bani sau in natura, efectuata de o persoana juridica unui participant la persoana juridica, drept consecinta a detinerii unor titluri de participare la acea persoana juridica [...].

[...]. De asemenea, **daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui actionar sau asociat al persoanei juridice este efectuata in scopul personal al acestuia, atunci suma respectiva este tratata ca dividend.**

Art. 67. - (1) *Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii, se impun cu o cota de 16% din suma acestora. Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odata cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. Termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata. In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-au aprobat situatiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plateste pana la data de 31 decembrie a anului respectiv."*

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Asa cum este clar precizat la art.7 alin.(1) pct.12 din Codul fiscal, sumele platite de o persoana juridica pentru bunuri si servicii achizitionate in favoarea asociatilor se considera a fi efectuata in scopul personal al acestora, drept pentru care suma respectiva este tratata din punct de vedere fiscal ca dividend.

In cazul de fata, cheltuielile cu bunurile si serviciile inscrise in anexa nr.1.3 la Raport, pentru care societatea comerciala nu a justificat efectuarea in scopul realizarii de venituri impozabile, reprezinta in fapt cheltuieli efectuate de societate in favoarea asociatilor firmei.

La inspectia fiscala aceste cheltuieli nu au fost acceptate ca deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art.21 alin.(1), art.21 alin.(3) lit.m) si art.21 alin.(4) lit.m), n) si t) din Codul fiscal, iar cu aceste sume a fost afectat atat rezultatul fiscal al perioadei (calculul impozitului pe profit), cat si rezultatul net al aceleiasi perioade, respectiv profitul net (in anii 2007 si 2008) si pierderea (in anul 2009), in speta dividendele convenite asociatilor fiind reduse cu sumele respective.

Asa cum am mentionat la pct.1 din prezenta decizie, referitor la impozitul pe profit, societatea nu a justificat cu documente ca bunurile si serviciile inscrise in anexa nr.1.3 la Raport au fost utilizate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Societatea sustine ca au fost efectuate achizitii de bunuri pentru promovarea firmei, pentru cadouri acordate partenerilor de afaceri, inasa nu precizeaza in ce a constat promovarea firmei si nu dovedeste cu documente actiunile de promovare, iar in ceea ce priveste protocolul, cheltuielile de acest tip au depasit cu mult limita de 2% prevazuta de Codul fiscal.

Se sustine in contestatie ca obiectele de inventar si materialele nestocate evidentiate pe larg la capitolul de impozit pe profit de la pct.1 din prezenta decizie, au fost achizitionate pentru nevoile societatii, inasa asa cum am prezentat la pct.1 din prezenta decizie aceste bunuri nu au fost identificate la punctele de lucru ale societatii iar sustinerile administratorului sunt contradictorii, in sensul ca, initial a declarat organelor de inspectie fiscala ca aceste bunuri au fost furate de la punctele de lucru, dar la solicitarea de a prezenta procese verbale intocmite de organele de politie cu ocazia constatarii furturilor, administratorul a declarat ca in fapt bunurile se afla depozitate (fara a preciza locatia) si ca poate oricand sa le prezinte spre verificare.

De asemenea, se sustine ca au fost efectuate o serie de cheltuieli cu cazarea si masa in Ploiesti in favoarea unor parteneri de afaceri din Polonia precum si servicii de cazare pentru partenerii externi oferite in apartamentul de serviciu inchiriat la Predeal, inasa aceste cheltuieli se inscriu in categoria cheltuielilor de protocol, deductibile limitat. Mai mult, aceste cheltuieli au fost efectuate lunar, reprezentand in cea mai mare parte servicii de alimentatie publica si ocazional cazare, iar sumele reprezentand cheltuieli de administrare si utilitati aferente spatiului inchiriat in Predeal, facturate de S.C. "B" S.R.L. Predeal, nu se justifica ca fiind efectuate pentru realizarea de venituri impozabile.

In concluzie, niciuna din motivatiile prezentate in sustinerea contestatiei nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, astfel ca, potrivit prevederilor art.7 alin.(1) pct.12 din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.67 alin.(1) din Codul fiscal, societatea contestatoare datoreaza impozit pe veniturile din dividende aferent cheltuielilor efectuate in favoarea asociatilor.

Referitor la stabilirea eronata a impozitului pe dividende prin inscrierea eronata a doua sume in anexa nr.1.3 la Raport, precizam ca prin Referatul intocmit de A.I.F. Prahova cu ocazia inaintarii dosarului contestatiei catre Biroul Solutionare Contestatii se recunoaste faptul ca anexa nr.1.3 la Raport contine erori de preluare a sumelor ..... lei si ..... lei, care au fost inlocuite cu suma de ..... lei. In urma contestatiei, a fost refacuta anexa nr. 1.3 privind calculul impozitului pe dividende stabilit suplimentar la control si a majorarilor de intarziere aferente, constatandu-se ca in mod eronat a fost stabilit in sarcina societatii impozit pe dividende suplimentar in suma de ..... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ..... Lei.

**Fata de cele prezentate mai sus**, pentru acest capat de cerere **se va admite partial contestatia** pentru suma totala de ..... lei reprezentand ..... lei impozit pe dividende si ..... lei majorari de intarziere aferente si **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, pentru suma totala de ..... lei reprezentand ..... lei impozit pe dividende si ..... lei majorari de intarziere aferente.

Referitor la solicitarea din contestatie privind recalcularea impozitului pe profit prin luarea in calcul a amortizarii mijloacelor fixe, precizam ca, potrivit art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta, insa in cazul de fata nu au fost stabilite diferente de impozit pe profit ca urmare a calcularii eronate a amortizarii mijloacelor fixe, diferente care sa fie inscrise in Decizia de impunere nr. ....../.....2010, astfel ca acest capat de cerere nu are obiect.

**IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** formulata de S.C. "....." S.R.L. din ....., in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, se

#### **DECIDE :**

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

- ..... lei - impozit pe veniturile din dividende
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende,

si pe cale de consecinta anularea partiala a deciziei de impunere pentru suma admisa.

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

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - TVA de plata;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata;
- ..... lei - impozit pe veniturile din dividende;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende,

ca si pentru diminuarea cu suma de ..... lei a pierderii fiscale inregistrata de societate la sfarsitul anului 2009.

**3. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizata 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 Tribunalul Prahova.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**