

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

**DECIZIA nr. 383 din 07 iunie 2011**

Cu adresa nr. ....../.....2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr. ....../.....2011, **Activitatea de Inspecție Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din ....., jud. Prahova, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din .....2011* emisă de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere nr. ....../.....2011 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2011 și înregistrat la organul fiscal sub nr. ....../.....2011.

**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.

**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*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de .....2011, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. ....../.....2011.

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

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

"[...] 1. Referitor la impozitul pe profit reprezentând dublare nejustificată a unui număr de 22 înregistrări contabile privind achiziții de mărfuri la luna decembrie 2008 (articole contabile 371 = 401 și concomitent 607 = 371) menționăm că:

*În luna decembrie 2008 din eroare au fost înregistrate în mod eronat intrările de mărfuri de două ori (nota contabilă nr.1 și nota contabilă nr.3) [...].*

*Cheltuieli aferente mărfurilor vândute: ..... lei [...]*

*[...] ajustând rulajele debitoare cumulate ale conturilor 371, 378, 4428 [...]*

*Cheltuieli aferente mărfurilor vândute ..... lei*

*Comparând cele două calcule se constată că a fost introdusă eronat pe costuri suma de ..... (..... - .....) pentru care nu a fost calculat impozit pe profit în valoare de ..... lei (..... x 16%).*

*Deoarece în luna ianuarie 2009 s-a trecut la evidența gestiunii de la metoda global valorică la cea cantitativ valorică în baza inventarului factual valorificat la prețuri de achiziție furnizori s-au făcut următoarele operațiuni la data de 05.01.2009: [...]*

*În urma acestor înregistrări soldul contului 371 - Mărfuri din contabilitate este pus de acord cu valoarea efectivă a mărfurilor din gestiune conform inventariere, adică suma de ..... lei.*

*2. În ceea ce privește cheltuielile cu deductibilitate limitată înregistrate în cont 623.1 - Cheltuieli protocol în anul 2008 se constată următoarele:*

*Au fost înregistrate cheltuieli totale în valoare de ..... lei. Din această sumă făceau parte facturile emise de SC U SRL în valoare de ..... lei și ..... lei precum și SC H SRL în valoare de ..... lei, care însumează valoarea de ..... lei.*

*La închiderea fiscală a anului 2008, cheltuielile de protocol admisibile legal au fost în valoare de ..... lei.*

*În aceste condiții, au fost declarate ca cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal o sumă de ..... lei, sumă pentru care a fost calculat impozit pe profit în anul 2008.*

Considerăm că organul de control eronat a înregistrat ca și cheltuieli nedeductibile suma de ..... lei, aceasta fiind numai de ..... lei (..... - .....). Practic, pentru suma de ..... lei se efectuează o dublă impunere o dată în luna decembrie 2008 și o dată prin actul de control din 2011.

În ceea ce privește TVA-ul aferent cheltuielilor de protocol nedeductibile din punct de vedere fiscal a fost calculat și înregistrat TVA colectat în valoare de ..... lei (..... x 19%) cu articolul contabil 658.2 - 4427.

În RIF, organul fiscal stabilește un TVA de plată suplimentar în valoare ..... lei, față de numai ..... lei (..... - .....). [...].

Se consideră a fi corect impozitate cheltuieli de protocol în valoare de ..... lei și un TVA de plată suplimentar de ..... lei.

3. Referitor la achizițiile în sumă de ..... lei reprezentând cheltuieli cu investițiile (impozit pe profit aferent de ..... lei) și suma de ..... lei reprezentând cheltuieli (cu impozit aferent de ..... lei) cu diverse achiziții de obiecte de inventar (utilaje de grădinarit, uși de interior și exterior, aparate de aer condiționat, gresie, faianță, parchet, betonieră, motofierăstrău etc.) [...].

a) Au fost considerate cheltuieli de amenajare sediu social și punct de lucru facturi de bunuri înregistrate de societate ca mărfuri și revândute apoi clienților conform situație anexa 1.

Se constată că au fost considerate cheltuieli nejustificate din punct de vedere fiscal bunuri în valoare de ..... lei la care a fost calculat un impozit pe profit suplimentar de 16%, adică ..... lei. De asemenea nu a fost acceptată ca deductibilă suma de ..... lei reprezentând TVA aferent achizițiilor mai sus prezentate. Din documentele atașate la anexa 1 se constată veridicitatea faptului că bunurile au fost achiziționate în scopul revânzării și nu al consumului propriu. [...].

b) La sediul social, din comuna ....., sat ....., str. .... nr. ...., în perioada ianuarie 2007 - iunie 2010 au fost realizate în regie proprie lucrări de amenajare a sediului societății și a spațiilor de depozitare aferente acestuia. Pentru aceste lucrări societatea a achiziționat diverse materiale (conform anexa 2) necesare. Excepție face suma de ..... lei reprezentând manopera aferentă înlocuirii cazanului de combustibil solid [...]. Pentru lucrările de reparații acoperiș s-a achitat și manopera deoarece punerea în operă necesită cunoștințe în acest domeniu, manopera inclusă în prețul materialelor.

Valoarea materialelor achiziționate sunt prezentate în anexa 2 și este în sumă de ..... lei, cu TVA aferent în valoare de ..... lei.

Parte din aceste achiziții au fost înregistrate pe costurile societății, diferența fiind înregistrată în cont 231 "Investiții în curs" (așa cum rezultă și din anexa 1.2 din R.I.F. nr...../.....2011) și nu au afectat impozitul pe profit al societății până la data prezentei. [...].

c) Ca urmare a discuțiilor și solicitărilor anterioare semnării contractului cu principalul furnizor al societății S.C. R S.R.L. ...., s-au stabilit efectuarea de lucrări de modernizare a sediului social și al spațiilor de depozitare din comuna ....., sat ....., str. .... nr. ....

Aceste lucrări urmau a fi executate în perioada următoare, în funcție de posibilitățile financiare ale societății.

Lucrările de modernizare erau necesare asigurării siguranței și integrității mărfurilor livrate, în condițiile livrării pe credit (90-120 zile) și au fost efectuate în perioada decembrie 2007 - septembrie 2010. Și aceste lucrări au fost realizate în regie proprie în scopul diminuării cheltuielilor.

În anexa 3 prezentăm natura achizițiilor și destinația utilizării lor, reprezentând ..... lei cu un TVA aferent de ..... lei. Menționăm că și în acest caz nu toate achizițiile au fost înregistrate imediat în cheltuielile societății, o parte a lor fiind înregistrate în cont 231 "Investiții în curs".

d) În luna iulie 2008 societatea a achiziționat un imobil în ....., str. ...., nr. ...., în vederea transformării într-un showroom și spațiu comercial adecvat activității desfășurate, respectiv comercializarea în sistem en gros. În aceste condiții au fost necesare lucrări, prezentate în anexa 4, ce au însumat o valoare de ..... lei cu un TVA aferent de ..... lei. Și în acest caz nu toate costurile ocazionate au afectat cheltuielile societății, o parte fiind înregistrate în cont 231 "Investiții în curs".

e) În anexa 5 sunt prezentate achizițiile, considerate de organul de control nedeductibile, care au fost necesare realizării de lucrări în regie proprie în valoare de ..... lei cu un TVA aferent de ..... lei.

II. Imobilul utilizat cu destinația de sediu social al societății [...] a fost utilizat cu această destinație în totalitate (în procent de 100%).

Imobilul, descris mai sus, a fost cedat, de către coproprietari, în totalitate în folosința S.C. .... S.R.L. de la data înființării societății, așa cum reiese din actele depuse la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Prahova [...].

Acordul de voință al coproprietarilor de cedare a folosinței gratuite a imobilului în totalitate către societatea ..... S.R.L. este îndeplinit, prin actele enumerate mai sus și nu este nevoie de un contract scris, în conformitate cu prevederile Codului Civil.

Întreaga suprafață a imobilului a fost utilizată de societate pentru desfășurarea activității din punct de vedere administrativ managerial [...].

III. Imobilul utilizat cu destinația de sediu secundar (punct de lucru) al societății [...] a fost utilizat cu destinația de punct de lucru al societății în totalitate (în procent de 100%).

În opinia noastră cheltuielile cu amenajarea și modernizarea imobilului din ....., str. ...., nr. .... (punct de lucru) sunt la o valoare rezonabilă, în concordanță cu valorile practicate pe piață, în acest domeniu al amenajărilor interioare. [...]."

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2011 de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din ....., jud. Prahova, s-au menționat următoarele:**

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

*Față de impozitul pe profit înregistrat, declarat și virat de societate în sumă de ..... lei, urmare controlului a fost stabilit un profit impozabil în sumă totală de ..... lei cu impozit pe profit aferent de ..... lei, diferența suplimentară în ceea ce privește profitul impozabil de ..... lei, fiind rezultatul următoarelor constatări (anexa nr.2.2):*

*- ..... lei (cu impozit pe profit aferent de ..... lei), reprezentând dublare nejustificată a unui număr de 22 înregistrări contabile privind achiziții de mărfuri la luna decembrie 2008 (articole contabile 371 = 401 și concomitent 607= 371), conform datelor înscrise în evidența contabilă [...].*

*Prin dublarea eronată a înregistrărilor amintite mai sus, cheltuielile înscrise în contul 607 "cheltuieli cu mărfurile vândute" la luna decembrie 2008 (nestornate până la data controlului) au fost majorate nejustificat cu suma de ..... lei, contrar prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fiind considerate nedeductibile la control conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din actul normativ anterior menționat [...].*

*- ..... lei (cu impozit pe profit aferent de ..... lei) reprezentând investiții efectuate la imobilul p+1 în suprafață totală de ..... mp, existent la adresa din comuna ....., sat ....., nr. ...., județul Prahova, în partea din imobil care nu are ca destinație sediu social [...].*

*Pentru investițiile efectuate atât la imobilul de la sediul social, cât și la cel de la punctul de lucru (magazin) deschis de societate în ....., str. ...., nr. ...., județul Prahova, reprezentanții S.C. .... S.R.L. nu au prezentat documente justificative privind locul exact unde s-au efectuat aceste lucrări de investiții, fapt recunoscut și în scris în nota explicativă din .....2011 [...].*

*Sintetizând cele de mai sus, cheltuielile cu investițiile la partea din imobilul din comuna ....., sat ....., nr. ...., județul Prahova, care nu este destinată sediului social, au fost considerate la control ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art.21, alin.(4), lit.e) din Legea nr.571/2003 [...].*

*- ..... lei (cu impozit pe profit aferent de ..... lei), reprezentând cheltuieli cu diverse achiziții de obiecte de inventar și materiale folosite exclusiv în interesul personal al asociaților, bunuri care nu sunt aferente activității desfășurate (utilaje de grădinarit, uși de interior și exterior, aparate aer condiționat, gresie, faianță, parchet, betonieră, motofierăstrău etc.) - anexa nr.1.2, considerate la control ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art.21, alin.(1) și art.21, alin.(4), lit.e) din Legea nr.571/2003 [...].*

*- ..... lei (cu impozit pe profit aferent de ..... lei) reprezentând cheltuieli cu mese servite în aceeași zi în sumă de ..... lei și cu cazarea pe o perioadă de 7 nopți în stațiunea turistică Nisipurile de aur din Bulgaria (efectuate în luna iulie 2008), precum și cu achiziția unui număr de 7 halate și 7 perechi pantaloni, fără ca societatea să justifice efectuarea acestor cheltuieli în favoarea societății, considerate la control ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 [...].*

*- ..... lei (cu impozit pe profit aferent de ..... lei) reprezentând cheltuieli înregistrate în contabilitate, fără ca societatea să prezinte la control documente justificative în acest sens (facturi fiscale), considerate la control ca fiind nedeductibile fiscal, contrar prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 [...].*

*Totodată, în lunile august și septembrie 2007, respectiv iunie 2008, potrivit evidenței contabile a S.C. .... S.R.L., societatea a dedus în mod eronat cheltuieli în sumă de ..... lei (anexa 1.1), din care:*

*- ..... lei (cu impozit pe profit aferent de ..... lei), reprezentând cheltuieli înregistrate în contul 628, constând în lucrări "reparații și renovare la sediul social și depozit", efectuate în baza contractului din data de .....2007 încheiat între S.C. C S.R.L. în calitate de antreprenor și S.C. .... S.R.L. în calitate de client;*

*- ..... lei (cu impozit pe profit aferent de ..... lei), reprezentând cheltuieli înregistrate în contul 607, referitoare la achiziția cantității de 400 bucăți tricouri de la S.C. N S.R.L. cu factura seria ..... nr...../.....2008.*

*În ceea ce privește cheltuielile de prestări servicii facturate de S.C. C S.R.L. conform documentelor înscrise în anexa nr.1.1 la prezentul act de control, potrivit adresei I.J.P. Prahova - Serviciul de Investigare a Fraudelor nr...../P/2009/.....2010, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr...../.....2010, rezultă următoarele:*

*- reprezentantul S.C. .... S.R.L., dl. T.T. nu a putut prezenta documente justificative privind serviciile prestate, întrucât furnizorul S.C. C S.R.L., administrată de dl. A.G., este declarată inactivă;*

*- din declarația d-lui A.G. dată organelor de poliție, rezultă faptul că "aceste facturi nu au avut niciodată la bază operațiuni reale, facturile fiscale și chitanțele fiind întocmite de el personal la solicitarea lui T.T., cu datele dictate de acesta", iar în declarația dată de dl. T.T., acesta a arătat că recunoaște "că acestea nu au avut la bază operațiuni reale, folosindu-le decât pentru a reduce datoriile la bugetul de stat".*

*- potrivit adresei menționate mai sus, "toate facturile fiscale emise de această societate figurează achitate cu chitanțe fiscale care, de asemenea, din declarația numitului A.G. au fost completate de el personal la dispoziția numitului T.T." [...].*

*Având în vedere cele mai sus prezentate, la control nu a fost acordat dreptul de deducere a cheltuielilor în sumă totală de ..... lei, în temeiul prevederilor art.11 și art.21, alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 [...].*

*În ceea ce privește achiziția efectuată de S.C. .... S.R.L. de la S.C. N S.R.L. cu factura seria ..... nr...../.....2008 în valoare fără TVA de ..... lei, reprezentând contravaloarea cantității de 400 bucăți tricouri, urmare controlului, din consultarea bazei de date a ANAF, s-a constatat că S.C. N S.R.L. .... este societate pentru care prin Sentința Tribunalului București în dosarul nr...../.....2007 s-a admis cererea privind dizolvarea societății și s-a dispus*

dizolvarea acesteia, deci cu mai mult de un an înaintea înregistrării în contabilitatea S.C. .... S.R.L. a tranzacției efectuată în baza facturii mai sus menționată.

Mai mult, facem precizarea că, potrivit adresei M.F.P. - A.N.A.F. - A.F.P. Sector 3 București nr...../.....2010 [...], sediul S.C. N S.R.L. este fictiv, societatea se află în dizolvare judiciară iar administratorul, cetățean irakian, este condamnat să execute 3 ani de închisoare.

Având în vedere cele mai sus prezentate, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare ca fiind reală tranzacția consemnată în factura emisă de S.C. N S.R.L., rezultând că S.C. .... S.R.L. a încălcat prevederile art.105, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu prevederile art.11 alin.(1) din Codul fiscal și prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicată.

Astfel, potrivit reglementărilor legislative invocate mai sus, societatea avea obligația să înregistreze în contabilitate numai documente legal întocmite care să reflecte operațiuni reale.

Ținând cont de considerentele prezentate anterior, la control nu a fost acordat dreptul de deducere a cheltuielilor în sumă de ..... lei, în temeiul prevederilor art.11 și art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 [...].

Pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă totală de ..... lei, la control au fost stabilite majorări de întârziere de ..... lei, conform prevederilor art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și penalități de întârziere de ..... lei (în cotă de 15% pentru întârzieri la plată mai mari de 90 de zile) conform prevederilor art.120<sup>1</sup> alin.(2) lit.c) din același act normativ [...].

2. Taxa pe valoarea adăugată [...].

a) TVA deductibilă [...]

Față de TVA deductibilă înregistrată de societate de ..... lei, urmare controlului a fost stabilit dreptul societății la deducerea TVA de ..... lei, diferența de ..... lei fiind rezultatul următoarelor constatări [...]:

- ..... lei reprezentând TVA dedusă în mod eronat, prin dublarea nejustificată a unui număr de 22 înregistrări contabile privind achiziții de mărfuri la luna decembrie 2008 (articol contabil 4426 = 401) [...].

- ..... lei reprezentând TVA dedusă nejustificat, aferentă investițiilor efectuate la imobilul p+1 în suprafață totală de ..... mp, existent la adresa din comuna ....., sat ....., nr. ...., județul Prahova, în partea din imobil care nu are ca destinație sediu social [...].

- ..... lei reprezentând TVA dedusă nejustificat aferentă unor achiziții de obiecte de inventar și materiale folosite exclusiv în interesul personal al asociaților, bunuri care nu sunt aferente activității desfășurate [...].

- ..... lei reprezentând TVA dedusă nejustificat aferentă unor mese servite (în aceeași zi în sumă de ..... lei) și cu achiziția unui număr de 7 halate și 7 perechi pantaloni, fără ca societatea să justifice efectuarea acestor cheltuieli în favoarea societății [...].

- ..... lei reprezentând TVA dedusă, fără ca societatea să prezinte la control documente justificative în acest sens (facturi fiscale) [...].

Totodată, în lunile august și septembrie 2007, respectiv iunie 2008, potrivit evidenței contabile a S.C. .... S.R.L., societatea a dedus în mod eronat TVA în sumă de ..... lei (anexa 1.1), din care:

- ..... lei reprezentând TVA aferentă unor lucrări "reparații și renovare la sediul social și depozit", efectuate în baza contractului din data de ....2007 încheiat între S.C. C S.R.L. în calitate de antreprenor și S.C. .... S.R.L. în calitate de client;

- ..... lei reprezentând TVA aferentă achiziției cantității de 400 bucăți tricouri de la S.C. N S.R.L. cu factura seria .... nr...../.....2008. [...].

b) TVA colectată [...].

Față de TVA colectată înregistrată de societate de ..... lei, urmare controlului a fost stabilită TVA colectată în sumă de ..... lei, diferența de ..... lei, fiind rezultatul următoarelor constatări:

- ..... lei TVA colectată aferentă minusului în gestiune stabilit cu ocazia inventarierii [...]

- ..... lei TVA colectată la control pentru achiziția cantității de 9 mc material lemnos [...]

Pentru TVA stabilită suplimentar în sumă totală de ..... lei, având în vedere constatările prezentate detaliat la subcapitolele privind TVA deductibilă și TVA colectată din prezentul raport de inspecție fiscală (..... lei TVA deductibilă și ..... lei TVA colectată - anexa nr.3.3), conform prevederilor art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 [...] la control au fost stabilite majorări de întârziere de ..... lei și potrivit prevederilor art.120<sup>1</sup> alin.(2) lit.c) din același act normativ, penalități de întârziere (în cotă de 15% pentru întârzieri la plată mai mari de 90 de zile) în sumă de ..... lei. [...]."

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

\* Prin **Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2011** de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Prahova la **S.C. "....." S.R.L.** din ....., jud. Prahova, s-a verificat modul de constituire, declarare și virare a impozitului pe profit și taxe pe valoarea adăugată pe perioada 01 ianuarie 2007 - 30 septembrie 2010.

Obiectul principal de activitate al societății îl constituie "Comerț cu ridicata nespecializat" - cod CAEN 4690.

În urma verificărilor efectuate, la inspecția fiscală au rezultat deficiențe privind modul de constituire a obligațiilor datorate de societatea comercială în contul impozitului pe profit și taxe pe valoarea adăugată, respectiv:

a) în luna decembrie 2008 au fost dublate nejustificat un număr de 22 înregistrări contabile privind achizițiile de mărfuri. Astfel, în mod eronat societatea comercială și-a majorat cheltuielile deductibile fiscal cu suma de ..... lei și și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

b) în perioada anilor 2007 - 2010 societatea comercială a efectuat lucrări de investiții la înreg imobilul unde este declarat sediul social al firmei, deși doar o parte din imobil este utilizat în folosul activității desfășurate. Astfel, în mod eronat societatea comercială și-a majorat cheltuielile deductibile fiscal cu suma de ..... lei și și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.e), art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) din Codul fiscal.

c) în perioada verificată, societatea comercială a efectuat achiziții de obiecte de inventar și materiale folosite exclusiv în interesul personal al asociaților, bunuri care nu sunt aferente activității desfășurate. Astfel, în mod eronat societatea comercială și-a majorat cheltuielile deductibile fiscal cu suma de ..... lei și și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.e), art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) din Codul fiscal.

d) societatea comercială a înregistrat cheltuieli cu masa, cazarea în stațiunea Nisipurile de Aur din Bulgaria, precum și achiziția unui număr de 7 halate și 7 perechi de pantaloni, pentru care nu s-a justificat utilizarea în folosul activității desfășurate. Astfel, în mod eronat au fost majorate cheltuielile deductibile fiscal cu suma de ..... lei și s-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.e), art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) din Codul fiscal.

e) societatea comercială a înregistrat în contabilitate cheltuieli în sumă de ..... lei și a dedus TVA deductibilă în sumă de ..... lei, operațiuni pentru care nu a prezentat la control documente justificative, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.f), art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

f) în baza contractului încheiat în data de .....2007 cu S.C. "C" S.R.L., având ca obiect lucrări de reparații și renovare la sediul social și depozit, societatea comercială a înregistrat cheltuieli deductibile în sumă de ..... lei și a dedus TVA deductibilă în sumă de ..... lei. Conform adresei I.P.J. Prahova - Serviciul de Investigare a Fraudelor nr...../P/2009/.....2010, facturile emise de prestator în baza acestui contract nu au avut la bază operațiuni reale, astfel că în baza prevederilor art.11 și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, la inspecția fiscală au fost considerate nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de ..... lei, iar în baza prevederilor art.11, art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei.

g) în luna iunie 2008, în baza facturii seria ..... nr...../.....2008, societatea comercială a înregistrat achiziția unui număr de 400 bucăți tricouri de la furnizorul S.C. "N" S.R.L. ..... Urmare controlului, s-a constatat că prin sentința pronunțată de Tribunalul București în dosarul nr...../.....2007 s-a admis cererea privind dizolvarea S.C. "N" S.R.L. ..... și s-a dispus dizolvarea acestei societăți, deci cu mai mult de un an înaintea înregistrării în contabilitatea S.C. "....." S.R.L. a tranzacției înscrisă în factura seria ..... nr...../.....2008. În baza prevederilor art.11 și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, la inspecția fiscală au fost considerate nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de ..... lei, iar în baza prevederilor art.11, art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei.

h) în luna martie 2009 societatea a dedus în mod eronat TVA deductibilă în sumă de ..... lei în baza unei facturi în copie fax, fiind încălcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

i) la inspecția fiscală s-a colectat suplimentar TVA în sumă de ..... lei aferentă minusului în gestiunea de mărfuri aflată la punctul de lucru, stabilit cu ocazia inventarierii la data de

.....2011, efectuată la cererea organelor de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) și art.140 alin.(1) din Codul fiscal.

j) la inspecția fiscală s-a colectat suplimentar TVA în sumă de ..... lei aferentă achiziției de material lemnos, pentru care societatea comercială nu a aplicat taxarea inversă, procedând în mod eronat la deducerea TVA în sumă de ..... lei, contrar prevederilor art.160 alin.(1) lit.e) din Codul fiscal.

Urmare acestor constatări, la inspecția fiscală s-a stabilit o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ..... lei, aferent căreia au fost calculate majorări și penalități de întârziere în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei), conform prevederilor art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată. De asemenea, s-a stabilit o diferență suplimentară la TVA de plată în sumă de ..... lei, aferent căreia au fost calculate majorări și penalități de întârziere în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei), conform prevederilor art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

\* Deși S.C. "....." S.R.L. contestă întreaga sumă stabilită ca obligație suplimentară de plată prin Decizia de impunere nr. ....../.....2011, respectiv suma totală de ..... lei, din care ..... lei impozit pe profit, ..... lei TVA de plată și ..... lei accesorii aferente acestora (..... lei + ..... lei), totuși societatea comercială **motivează** contestația doar pentru obligațiile de plată în sumă totală de ..... lei, din care ..... lei impozit pe profit, ..... lei TVA de plată și ..... lei accesorii aferente acestora (..... lei + ..... lei), obligații rezultate din deficiențele prezentate mai sus la pct. a) (înregistrare dublă doar pentru partea de cheltuieli), b) (investiții imobil), c) (obiecte inventar și materiale) și parțial d) (masă și cazare în Bulgaria) și **acceptă ca datorată** suma totală de ..... lei din care ..... lei impozit pe profit, ..... lei TVA de plată și ..... lei accesorii aferente acestora (..... lei + ..... lei).

Pentru diferența în sumă de ..... lei (..... lei sumă contestată - ..... lei sumă motivată - ..... lei sumă acceptată ca datorată), din care ..... lei impozit pe profit, ..... lei TVA de plată și ..... lei accesorii aferente acestora (..... lei + ..... lei), provenind din aplicarea eronată a prevederilor legale, așa cum am prezentat mai sus, sumă contestată însă nemotivată, **se va respinge contestația ca nemotivată**, conform prevederilor art. 206 alin.(1) lit.c) și art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct.12.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. Nr.519/2005.

**a) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ..... lei aferent dublei înregistrări a unor achiziții de mărfuri, precizăm următoarele:**

\* Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna decembrie 2008 S.C. "....." S.R.L. a dublat nejustificat un număr de 22 înregistrări contabile privind achizițiile de mărfuri, așa cum rezultă din datele înscrise în evidența contabilă a societății comerciale, respectiv jurnalul de cumpărări și registrul jurnal, articole contabile 371 "Mărfuri" și 4426 "TVA deductibilă" la 401 "Furnizori" și concomitent 607 "Cheltuieli privind mărfurile" la 371 "Mărfuri".

Prin dublarea eronată a înregistrărilor contabile de mai sus, cheltuielile înscrise la luna decembrie 2008 în contul contabil 607 "Cheltuieli privind mărfurile", nestornate până la data controlului, au fost majorate nejustificat cu suma de ..... lei, contrar prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal, la inspecție fiind considerate nedeductibile fiscal în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal. Aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă de ..... lei, corespunde un impozit pe profit în sumă de ..... lei (..... lei x 16%).

De asemenea, prin cele 22 înregistrări contabile eronate la luna decembrie 2008 a fost majorată nejustificat TVA deductibilă înscrisă în contul 4426 "TVA deductibilă" cu suma de ..... lei, contrar prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, la inspecția fiscală neacordându-se drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei.

\* Societatea comercială sustine că este eronată afirmația organelor de inspecție fiscală referitoare la majorarea cheltuielilor aferente mărfurilor expediate (cont 607) cu suma de ..... lei, deoarece, conform notei contabile nr.3, în contul 607 a fost înscrisă suma de ..... lei influențată de dubla înregistrare a achizițiilor de mărfuri din luna decembrie 2008. Societatea a refăcut calculul de închidere a gestiunii de mărfuri din luna decembrie 2008, ajustând rulajele debitoare cumulate ale conturilor 371 "Mărfuri", 378 "Adaos comercial" și 4428 "TVA neexigibilă", cheltuielile aferente mărfurilor vândute fiind în sumă de ..... lei, rezultând astfel că a fost introdusă eronat pe costuri suma de ..... lei (..... lei - ..... lei), pentru care societatea nu a calculat impozit pe profit în valoare de .... lei (..... x 16%). Astfel, față de impozitul pe profit suplimentar stabilit la control în sumă de ..... lei, societatea comercială acceptă ca datorat impozitul pe profit în sumă de ..... lei, fiind contestată diferența de impozit pe profit în sumă de ..... lei (..... lei - ..... lei).

Societatea comercială nu aduce niciun fel de motivație în ceea ce privește TVA deductibilă în sumă de ..... lei pentru care la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere.

\* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

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

*(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; [...]."*

\* **Față de cele prezentate mai sus**, rezultă următoarele:

Conform Jurnalului de cumpărări și Registrului jurnal întocmit la luna decembrie 2008, anexate în copie la dosarul contestației de către organele de inspecție fiscală, societatea comercială a înregistrat dublu un număr de 22 achiziții de mărfuri efectuate în luna decembrie 2008, mărfuri descărcate din gestiune prin trecerea lor pe cheltuieli, articol contabil 607 "Cheltuieli privind mărfurile" = 371 "Mărfuri", cheltuielile cu mărfurile fiind majorate artificial cu suma de ..... lei. Menționăm că până la data încheierii inspecției fiscale, respectiv .....2011, această eroare nu a fost corectată de către societatea comercială.

Art.21 alin.(1) din Codul fiscal precizează că sunt cheltuieli deductibile fiscal numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, iar la art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal se precizează cu claritate că sunt nedeductibile fiscal 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.

Pentru cheltuielile în sumă totală de ..... lei S.C. "....." S.R.L. nu prezintă niciun document justificativ prin care să se facă dovada achizițiilor de mărfuri, astfel că în mod corect și legal această sumă a fost considerată la control ca nedeductibilă fiscal la stabilirea profitului impozabil aferent anului 2008, conform prevederilor legale mai sus citate.

Precizăm că față de cheltuielile nedeductibile stabilite la control în sumă de ..... lei, societatea comercială acceptă ca și cheltuieli nedeductibile suma de ..... lei și formulează contestație împotriva stabilirii ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor în sumă de .... lei (..... lei - .... lei), cu impozit pe profit aferent în sumă de ..... lei (..... lei x 16%), susținând că această sumă a fost corectată în luna ianuarie 2009.

În susținerea contestației S.C. "....." S.R.L. a anexat extrasul fișei contului contabil 371 "Mărfuri" pentru perioada 05.01.2009 - 03.02.2009 și Jurnalul de înregistrare a mărfurilor cumpărate în luna decembrie 2008 listat la data de .....2011, însă din aceste documente nu rezultă corectarea erorilor contabile din luna decembrie 2008.

Conform celor arătate de societatea contestatoare la pagina 3/6 din contestație, în contul celor 22 erori de înregistrare din luna decembrie 2008, în luna ianuarie 2009 s-a înregistrat în evidența contabilă un plus de inventar în sumă de .... lei cu TVA aferentă de .... lei. Însă

Înregistrările eronate din luna decembrie 2008 au condus la o denaturare în minus a stocului de marfă și nicidecum la un plus în stocul de marfă, așa cum se susține în contestație.

**Având în vedere cele prezentate mai sus**, rezultă că sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de ..... lei (contestate) provenite din dubla înregistrare în luna decembrie 2008 a unui număr de 22 achiziții de mărfuri și concomitent livrarea acestor mărfuri, conform prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal. Astfel, impozitul pe profit aferent în sumă de ..... lei (..... lei x 16%) este legal datorat de societatea comercială, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

**b) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ..... lei și TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de ..... lei aferente investițiilor efectuate la imobilul situat în localitatea ....., precizăm următoarele:**

\* Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada analizată, respectiv ianuarie 2007 - septembrie 2010, societatea comercială a efectuat lucrări de investiții la întreg imobilul situat în localitatea ..., nr. ...., jud. Prahova, inclusiv la partea din imobil care nu are destinația de sediu social, precum și la punctul de lucru al societății declarat în ....., str....., nr.....

La solicitarea organelor de inspecție fiscală, dl. P.C. în calitate de asociat și administrator al societății verificate, a declarat în Nota explicativă din data de .....2011 următoarele:

- din totalul imobilului p+1 în suprafață totală de ..... mp situat în localitatea ....., nr. ...., jud. Prahova, unde societatea comercială are declarat sediul social, este folosită în interesul activității societății doar o cameră în suprafață de ..... mp;

- investițiile la imobilul declarat punctul de lucru al societății din ....., str. ...., nr. ...., au fost efectuate doar în anul 2009.

Având în vedere faptul că societatea comercială nu a prezentat documente justificative privind locul exact unde au fost efectuate lucrările de investiții, precum și declarația d-lui P.C. - asociat și administrator al societății, cheltuielile cu investițiile efectuate la partea din imobilul situat în localitatea ....., care nu este utilizat în folosul activității societății comerciale, în sumă totală de ..... lei înregistrate în conturile contabile 6024 "*Cheltuieli privind piesele de schimb*", 6028 "*Cheltuieli privind alte materiale consumabile*", 603 "*Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar*", 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți*" și 607 "*Cheltuieli privind mărfurile*", au fost considerate la inspecția fiscală ca nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil, în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.e) din Codul fiscal. Cheltuielilor nedeductibile în sumă de ..... lei le corespunde un impozit pe profit în sumă de ..... lei.

De asemenea, pentru TVA deductibilă în sumă totală de ..... lei aferentă investițiilor efectuate la partea din imobilul situat în localitatea ....., care nu este utilizată în folosul activității societății comerciale, la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, suma de ..... lei devenind TVA de plată.

\* Societatea comercială susține că lucrările efectuate atât la sediul social al societății, cât și la punctul de lucru declarat, reprezintă lucrări de amenajare realizate în regie proprie, și nu sunt lucrări de investiții, așa cum susțin organele de inspecție fiscală. O parte din achizițiile de materiale necesare amenajărilor a fost înregistrată pe cheltuieli, iar o parte a fost înregistrată în contul de investiții 231 "*Investiții în curs*", nefiind afectat impozitul pe profit al societății.

Lucrările de modernizare a sediului social și a spațiilor de depozitare din localitatea Târgșorul Nou au fost efectuate în perioada decembrie 2007 - septembrie 2010, în regie proprie, în scopul diminuării cheltuielilor, și în acest caz nu toate achizițiile au fost înregistrate imediat în cheltuielile societății, o parte a lor fiind înregistrată în contul 231 "*Investiții în curs*". Întreaga suprafață a acestui imobil a fost utilizată de societatea comercială pentru desfășurarea activității din punct de vedere administrativ managerial.



În luna iulie 2008 societatea a achiziționat un imobil în ....., str....., nr....., în vederea transformării într-un showroom și spațiu comercial adecvat activității desfășurate, respectiv comercializarea în sistem en gros. Și pentru acest spațiu au fost necesare lucrări de amenajare și modernizare.

\* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

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

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

*e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii; [...]*

*Art. 145. - [...]*

*(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;*

*Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emis în conformitate cu prevederile art. 155; [...].”*

\* **Față de cele prezentate mai sus**, rezultă următoarele:

- Conform Contractului de donație autentificat sub nr...../.....1988, încheiat între N.M. în calitate de donatoare (bunică) și T.T. și T.S. în calitate de donatori (nepoți), imobilul situat în localitatea ....., nr....., jud. Prahova, a fost donat în indiviziune și părți egale celor doi nepoți, dl. T.T. deținând astfel 50% din suprafața acestui imobil.

Precizăm că dl. T.T. a avut calitatea de asociat unic și administrator al S.C. "....." S.R.L. de la înființare și până în luna iunie 2008, dată de la care capitalul social al S.C."...." S.R.L. este deținut în proporții egale de dl. T.T. (50%) și dl. P.C. (50%), administrarea societății fiind realizată de cei doi asociați.

În urma verificărilor pe teren efectuate de organele de inspecție fiscală, a rezultată că din imobilul situat la adresa din ....., nr....., este folosită efectiv în interesul societății doar o cameră în suprafață de .... mp, utilizată ca birou de afaceri, restul încăperilor imobilului fiind utilizate ca spațiu de locuit, fiind amenajate pentru această destinație, în aceste încăperi locuind efectiv rudele asociatului T.T..

De altfel, și asociatul P.C. a declarat organelor de inspecție fiscală faptul că doar o cameră în suprafață de ..... mp din imobilul situat în ....., nr....., este folosită efectiv în interesul activității desfășurate de societatea comercială, astfel că afirmația din contestație conform căreia întreg spațiul din imobil este utilizat de societatea comercială nu este dovedită.

- Pentru lucrările de amenajare și modernizare efectuate în perioada ianuarie 2007 - septembrie 2010 de societatea comercială atât la imobilul situat la adresa sediului social, cât și la punctul de lucru din ..... achiziționat în luna iulie 2008, la inspecția fiscală nu au fost prezentate documente justificative privind locul exact unde au fost efectuate aceste lucrări.

Precizăm că în susținerea contestației societatea comercială a prezentat anexe privind lista facturilor cu materialele folosite pentru amenajarea sediului social (anexa 2), privind lista facturilor cu materialele folosite pentru modernizarea sediului social (anexa 3) și privind lista facturilor cu materialele folosite pentru amenajarea și modernizarea punctului de lucru (anexa 4).

Conform acestor anexe, societatea comercială a achiziționat tâmplărie termopan, uși de interior, gresie, faianță, parchet, obiecte sanitare, țevi, coturi, tablă, burlane etc., materiale care, având în vedere specificul lor și cantitățile aprovizionate dovedesc că au fost folosite pentru realizarea de investiții.

De altfel, chiar în contestație se susține referitor la imobilul situat în .....: *"Anterior amenajărilor, imobilul nu era funcțional pentru activități de tipul celor enumerate anterior, reprezentând în fapt o casă bătrânească lipsită de utilitate din punct de vedere economic."*

Conform prevederilor pct. 7 lit.d) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, aprobate prin H.G. nr.909/1997, cu modificările și completările ulterioare, sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării și investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării, și care majorează valoarea de intrare a acestora.

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial;
- să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.

Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.

Rezultă astfel că lucrările efectuate de societate atât la imobilul unde este declarat sediul social, cât și la imobilul situat la punctul de lucru declarat reprezintă fără putință de tăgadă lucrări de investiții, recuperabile pe calea amortizării și nicidecum prin includerea lor direct pe cheltuieli, așa cum eronat a procedat societatea comercială în unele cazuri.

- Conform prevederilor art. 21 alin.(3) lit.m) din Codul fiscal, *"Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: [...] m) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosit și în scop personal, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop [...]"*

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, precizează referitor la acest articol din lege: *"37. În cazul în care sediul unui contribuabil se află în locuința proprietate a unei persoane fizice, cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului sunt deductibile în limita determinată pe baza raportului dintre suprafața pusă la dispoziție contribuabilului, menționată în contractul încheiat între părți, și suprafața totală a locuinței. Contribuabilul va justifica cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului cu documente legale, cum sunt contractele încheiate cu furnizorii de utilități și alte documente."*

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei și conform susținerilor din contestație, între proprietarii imobilului situat în localitatea ....., nr....., respectiv dl. T.T. și d-na T.S., pe de-o parte și S.C. "....." S.R.L. pe de altă parte nu s-a încheiat un contract de comodat sau de închiriere în care să se precizeze care este suprafața din imobil pusă la dispoziția societății.

Simplul acord de voință al celor doi proprietari privind declararea sediului social al societății în spațiul deținut în comun nu presupune automat și desfășurarea activității în întreg imobilul situat la adresa de mai sus, situație dovedită de constatarea la fața locului a inspectorilor fiscali, respectiv faptul că din imobilul situat în localitatea ....., nr....., doar o cameră de ..... mp este utilizată efectiv de societate, restul suprafeței până la ..... mp având destinație de locuință familială.

Mai mult, prevederile legale mai sus citate precizează cu claritate că pentru sediul social declarat în locuința unei persoane fizice sunt deductibile fiscal doar cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului, în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop, din punct de vedere fiscal nefiind suficient doar un acord tacit.

Prin contestație se susține că imobilul aflat la adresa de mai sus a fost cedat în totalitate de către coproprietari în folosința S.C. "....." S.R.L., așa cum reiese din actele depuse la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Prahova și declarația expresă a coproprietarei T.S. autenticată sub nr...../.....2002 de Biroul Notarului Public ..... din .....

Precizăm însă că la înființarea unei societăți comerciale trebuie să se fac dovada acordului de voință al proprietarilor pentru stabilirea sediului social al societății în spațiul deținut

de aceștia, fără a fi necesară prezentarea unei dovezi de luare în folosință a spațiului respectiv (contract comodat, contract închiriere).

De asemenea, prin Declarația autenticată sub nr...../.....2002, coproprietara T.S. declară că este de acord ca sediul S.C. "....." S.R.L., al cărei asociat unic este fratele dumneaei, să fie la adresa imobilului din ....., nr....., fără a se face vreo precizare referitor la cedarea spre folosință societății a spațiului din imobil deținut în proprietate.

- În ceea ce privește algoritmul de stabilire a cheltuielilor nedeductibile fiscal aferente spațiului neutilizat în folosul activității economice a societății, prezentat de organele de inspecție fiscală la pagina 4/16 din Raportul de inspecție fiscală, considerăm că acesta este corect având în vedere datele deținute la încheierea inspecției fiscale, respectiv: societatea nu a prezentat documente justificative privind locul exact unde au fost efectuate lucrările de investiții; doar ..... mp din suprafața imobilului situat în ..... este folosită de societatea comercială (o cameră), restul imobilului fiind utilizat ca locuință de rudele asociatului T.T.; la punctul de lucru din ..... aflat în proprietatea societății comerciale au fost efectuate lucrări de investiții doar în cursul anului 2009.

Precizăm că anexele nr.2, 3 și 4 privind defalcarea lucrărilor de investiții pentru imobilul unde este declarat sediul social și pentru imobilul unde este declarat punct de lucru, prezentate de societatea comercială în susținerea contestației, nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a contestației întrucât nu poate fi dovedită punerea în operă a materialelor înscrise în facturile menționate în anexe (parte din materiale ar fi putut fi valorificate prin vânzare) și nici realitatea locației menționate în anexe.

**Având în vedere cele prezentate mai sus**, rezultă că sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ..... lei reprezentând lucrări de investiții efectuate la partea din imobilul situat în localitatea ....., neutilizată în folosul activității economice desfășurată de societate și înregistrate în conturile de cheltuieli (6024, 6028, 603, 628 și 607), conform prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.e) din Codul fiscal. De asemenea, societatea comercială nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei aferentă acestor investiții, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

Astfel, pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru impozitul pe profit în sumă de ..... lei și pentru TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de ..... lei.

**c) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ..... lei și TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de ..... lei aferente unor achiziții de obiecte de inventar și materiale, precizăm următoarele:**

\* Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada ianuarie 2007 - septembrie 2010 societatea comercială a înregistrat cheltuieli în sumă totală de ..... lei reprezentând diverse achiziții de obiecte de inventar și materiale folosite exclusiv în interesul personal al asociaților, bunuri care nu sunt aferente activității desfășurate (utilaje de grădărit, uși de interior și exterior, aparate aer condiționat, gresie, faianță, parchet, betonieră, motofierăstrău etc.). Conform prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.e) din Codul fiscal, aceste cheltuieli au fost considerate la inspecție ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, aferent acestora fiind stabilită o diferență de impozit pe profit în sumă de ..... lei (..... lei x 16%).

De asemenea, pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei aferentă acestor achiziții nu s-a acordat drept de deducere, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

\* Societatea comercială susține că au fost considerate cheltuieli nejustificate din punct de vedere fiscal bunuri în valoare de ..... lei, la care a fost calculat un impozit pe profit suplimentar

de ..... lei. De asemenea nu a fost acceptată ca deductibilă suma de ..... lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor de mărfuri care au fost ulterior revândute. În susținerea contestației societatea comercială a întocmit o anexă cuprinzând bunurile care au fost achiziționate în scopul revânzării și nu al consumului propriu.

**\* Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:**

Organele de inspecție fiscală au stabilit că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de ..... lei și nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei aferente unor achiziții de obiecte de inventar și materiale (utilaje de grădinarit, uși de interior și exterior, aparate aer condiționat, gresie, faianță, parchet, betonieră, motofierăstrău etc.) întrucât până la finalizarea inspecției fiscale reprezentanții S.C. "....." S.R.L. nu au prezentat documente privind valorificarea acestora către diverse persoane fizice sau juridice, precum și înregistrarea în evidențele contabile ale societății a veniturilor obținute din vânzarea acestora.

Precizăm că societatea comercială a anexat contestației o anexă privind achizițiile de obiecte de inventar și materiale în valoare de ..... lei și TVA deductibilă de ..... lei, care au fost ulterior valorificate de societate prin revânzare (anexa nr.1), anexă însoțită de documente care atestă veridicitatea celor înscrise în aceasta.

Aceste documente prezentate în susținerea contestației, dar care nu au fost prezentate la inspecția fiscală, au fost analizate de inspectorii care au realizat verificarea S.C. "....." S.R.L., prin Referatul întocmit cu ocazia înaintării dosarului contestației către Biroul Soluționare Contestații precizându-se: *"În ceea ce privește o parte din aceste cheltuieli cu achizițiile de diverse bunuri în valoare de ..... lei, prezentate detaliat în anexa nr.1 la contestația formulată de petent, într-adevăr din documentele anexate la dosarul acesteia, rezultă că acestea au fost valorificate către diverși clienți, așa cum susține în contestație reprezentantul S.C. "....." S.R.L."*

Din analiza documentelor anexate contestației, organul de soluționare constată că pentru achizițiile în valoare de ..... lei și TVA aferentă în sumă de ..... lei reprezentând fotolii piele, linoleum, mașină tuns gazon, cablu, convector electric, tavan casetat, materiale construcții și materiale sanitare, societatea comercială a dovedit achiziția în folosul activității sale economice (achiziție în scop de revânzare), astfel că în baza prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal cheltuielile în sumă de ..... lei sunt deductibile la calculul profitului impozabil, iar pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei societatea comercială are drept de deducere conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

Cheltuielile în sumă de ..... lei (..... lei - ..... lei) aferente achizițiilor de materiale pentru care societatea comercială nu a dovedit efectuarea în scopul realizării de venituri impozabile sunt însă nedeductibile la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.e) din Codul fiscal, iar pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei (..... lei - ..... lei) aferentă achizițiilor pentru care nu s-a justificat utilizarea în folosul operațiunilor taxabile, societatea comercială nu are drept de deducere conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

**Având în vedere cele prezentate mai sus, pentru acest capăt de cerere se va admite parțial contestația pentru impozitul pe profit în sumă de ..... lei (..... lei cheltuieli deductibile x 16%) și TVA deductibilă în sumă de ..... lei și se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de ..... lei (..... lei cheltuieli nedeductibile x 16%) și TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de ..... lei.**

**d) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ..... lei și TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de .... lei aferente cheltuielilor de protocol reprezentând mese servite și cazare în Bulgaria, precizăm următoarele:**

\* Organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2008 societatea comercială a înregistrat ca deductibile fiscal cheltuieli de protocol în sumă totală de ..... lei reprezentând mese servite în aceeași zi (..... lei) și cazare în stațiunea turistică Nisipurile de Aur din Bulgaria (..... lei), fără să justifice efectuarea acestor cheltuieli în favoarea societății. Conform prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.e) din Codul fiscal, cheltuielile în sumă totală de ..... lei au fost considerate la control ca nedeductibile fiscal, rezultând o diferență de impozit pe profit în sumă de ..... lei.

De asemenea, pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei aferentă meselor servite pentru care societatea nu a justificat utilizarea în folosul operațiunilor sale taxabile, la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

\* Societatea comercială susține că în anul 2008 au fost înregistrate în contul 623.1 "Cheltuieli protocol" suma totală de ..... lei, din care fac parte și cheltuielile în sumă totală de ..... lei stabilite la control ca nedeductibile fiscal. La închiderea fiscală a anului 2008, cheltuielile de protocol admisibile legal au fost în valoare de ..... lei, societatea declarând cheltuieli de protocol nedeductibile fiscal în sumă de ..... lei, sumă pentru care a fost calculat impozit pe profit și s-a colectat TVA.

\* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

*"Art. 21. [...]*

*(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

*a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit; [...]."*

\* **Față de cele prezentate mai sus**, rezultă următoarele:

În data de .....2008, S.C. "....." S.R.L. a înregistrat două facturi fiscale emise de furnizorul S.C. "U" S.R.L. reprezentând contravaloare mese servite, respectiv factura nr...../.....2008 în valoare de ..... lei și TVA ..... lei și factura nr...../.....2008 în valoare de ..... lei și TVA ..... lei.

De asemenea, în data de .....2008, S.C. "....." S.R.L. a înregistrat factura fiscală nr...../.....2008 emisă de furnizorul S.C. "H" S.R.L. București reprezentând contravaloare servicii cazare 7 nopți demipensiune în stațiunea Nisipurile de Aur din Bulgaria, în valoare de ..... lei.

Pentru cheltuielile în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei) reprezentând contravaloare mese servite și cazare în Bulgaria, societatea comercială nu a justificat în niciun fel efectuarea lor în vederea realizării veniturilor, astfel că nu a fost îndeplinită condiția generală de deductibilitate precizată la art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

De asemenea, societatea comercială nu a justificat utilizarea achizițiilor efectuate de la furnizorul S.C. "U" S.R.L. (mese servite) în folosul operațiunilor sale taxabile, astfel că în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei înscrisă în cele două facturi emise de acest furnizor.

Cheltuielile în sumă totală de ..... lei au fost înregistrate de societate în contul contabil 623.1 "Cheltuieli de protocol". Din această sumă, societatea comercială consideră că sunt nedeductibile fiscal doar cheltuielile în sumă de ..... lei, reprezentând diferența între cheltuielile nedeductibile stabilite la control în sumă de ..... lei și cheltuielile cu protocolul nedeductibile stabilite și declarate de societate la sfârșitul anului 2008 în sumă de ..... lei.

De asemenea, se susține că pentru cheltuielile de protocol nedeductibile fiscal în sumă de ..... lei, stabilite de societate, aceasta a colectat TVA în sumă de ..... lei, rezultând astfel că

datorează doar TVA suplimentară în sumă de ..... lei (..... lei TVA deductibilă fără drept de deducere stabilită la control - .... lei TVA colectată de societate).

Însă urmare analizei efectuate asupra balanței de verificare întocmită la 31.12.2008 și a situației privind calculul impozitului pe profit la data de 31.12.2008, s-a constatat că profitul impozabil determinat de societate aferent anului 2008 a avut la bază sume care nu pot fi identificate în balanța de verificare întocmită la luna decembrie 2008.

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat profitul impozabil pornind de la datele înscrise în balanța de verificare, considerând că, deși cheltuielile în sumă totală de ..... lei cu mesele servite și cazarea în Bulgaria au fost înregistrate în contul de cheltuieli de protocol, totuși ele nu pot fi supuse ponderii de deductibilitate întrucât nu au respectat condiția generală de deductibilitate prevăzută la art.21 alin.(1) din Codul fiscal, respectiv nu au fost efectuate în folosul societății.

Cheltuielile înregistrate în contul contabil 658 în sumă de ..... lei au fost considerate la inspecția fiscală ca nedeductibile în totalitate, astfel că la control a rezultat un profit impozabil în sumă de ..... lei, cu .... lei mai mult decât profitul impozabil calculat de societatea verificată în sumă de .... lei, înscris în situația privind calculul impozitului pe profit la data de 31.12.2008, anexată de societate în susținerea contestației.

Având în vedere aceste aspecte, precum și faptul că diferența dintre profitul impozabil rezultat în urma calculului organelor de inspecție fiscală și cel stabilit de societate este mai mare decât suma cheltuielilor cu mesele servite și cazarea în Bulgaria, considerăm că susținerile societății comerciale prezentate mai sus nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Referitor la TVA în sumă de ..... lei, la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere pentru această sumă întrucât achizițiile nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

Întrucât din documentele prezentate de societate nu rezultă în niciun fel că au fost luate în calcul ca nedeductibile fiscal cheltuielile de protocol reprezentând mese servite și cazare în Bulgaria, nu este dovedită nici colectarea TVA aferentă acestor cheltuieli.

**Având în vedere cele prezentate mai sus**, rezultă că sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de ..... lei (contestate) reprezentând parte din cheltuielile cu mesele servite și cazarea în Bulgaria, conform prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, drept pentru care, impozitul pe profit aferent în sumă de ..... lei (..... lei x 16%) este legal datorat de societatea comercială. De asemenea, societatea comercială nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei aferentă acestor achiziții, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal. Astfel, pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația ca neîntemeiată.**

\*

Referitor la **majorările și penalitățile de întârziere** în sumă totală de ..... lei, din care ..... lei aferente impozitului pe profit și ..... lei aferente TVA de plată, precizăm că acestea au fost calculate în concordanță cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, însă conform principiului de drept "*accessoriul urmează soarta principalului*", societatea comercială datorează accesorii doar aferent impozitului pe profit și TVA de plată stabilite prin prezenta decizie ca legal datorate.

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulat de S.C. "....." S.R.L. din ....., Jud. Prahova, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizat, se

**DECIDE :**

**1. Admiterea parțială a contestației** pentru suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ..... lei TVA de plată;
- ..... lei accesorii aferente TVA de plată,

și pe cale de consecință anularea parțială a Deciziei de impunere nr...../.....2011 pentru suma admisă.

**2. Respingerea contestației ca neîntemeiată** pentru suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ..... lei TVA de plată;
- ..... lei accesorii aferente TVA de plată.

**3. Respingerea contestației ca nemotivată** pentru suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ..... lei TVA de plată;
- ..... lei accesorii aferente TVA de plată.

**4.** Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii la Tribunalul Prahova.

**DIRECTOR EXECUTIV,**