

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE PRAHOVA
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 83 din 03 iunie 2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C." " SRL din, jud. Prahova

Cu adresa nr....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr....., **Administratia Finantelor Publice** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C." " SRL din, jud. Prahova** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr....., intocmita de Administratia Finantelor Publice.....

Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. are la baza constatările inscrise in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr.

S.C. " " SRL are sediul de afaceri in jud. Prahova, este inregistrata la Registrul Comertului Prahova sub nr..... si are codul unic de inregistrare fiscala RO

Obiectul contestatiei îl constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei - impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, - Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale", respectiv actul atacat a fost comunicat societatii contestatoare in data de, iar contestatia a fost depusa si inregistrata la A.F.P..... sub nr.....

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...].Referitor la contestatia impotriva deciziei nr.....

Baza impozabila stabilita suplimentar de catre organul de inspectie fiscala, in suma de lei, este constituita din :

a) cheltuieli cu amortizarea pentru mijloacele de transport(autoturisme), in suma totala de lei , dupa cum urmeaza:

- lei, cheltuieli cu amortizarea aferente anului 2005;
- lei cheltuieli cu amortizarea aferente anului 2006.

b) cheltuieli cu constructia si amplasarea unor lucrari, in suma de lei , aferente anului 2005.

a) Referitor la cheltuielile cu amortizarea pentru mijloace de transport , in suma de lei, considerate de organul de control, in mod eronat, nedeductibile la calculul profitului impozabil.

In conformitate cu prevederile art. 24, alin.(11) ,lit.h) din Legea nr. 571/2003...coroborate cu cele ale art. 21, alin.(3) , lit.n) din acelasi act normativ, amortizarea fiscala se calculeaza numai pentru autoturismele folosite de angajatii cu functii de conducere si administrare ai persoanei juridice si sunt deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecarei persoane fizice cu astfel de atributii.

De asemenea,.... Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii , cu modificarile si completarile ulterioare, prevede la art. 294: " In sensul prezentului cod , prin salariati cu functii de conducere se inteleg...."

In ceea ce priveste situatia in cauza, precizam ca in perioada verificata S.C." " SRL cedat in folosinta fiecarui angajat cu functie de conducere cate un autoturism , asa cum am prezentat in anexa nr.1 la prezenta contestatie.

Anexam la prezenta si organigrama S.C." " SRL(anexa nr.2).

De asemenea , avand in vedere specificul activitatii si ale postului " agent vanzari" alti doi salariati (anexa nr. 1) , avand functia de agent de vanzari, au primit in folosinta cate un autoturism.

Avand in vedere motivele argumentate atat in cadrul legislativ invocat cat si situatia de drept si de fapt din societate, va rugam sa decideti desfiintarea Deciziei de impunere nr....., pentru suma delei, reprezentand:

-..... lei, impozit pe profit stabilit suplimentar;

-..... lei , majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

b) Referitor la suma de lei, considerata de organul de control , in mod eronat, venituri impozabile la calculul profitului impozabil.

In conformitate cu prevedrile pct. 5.2, lit.h) din Contractul de inchiriere nr., in derulare si in prezent,

S.C." " SRL in calitate de proprietar a facturat chirasului suma de.....lei(..... Euro)" pentru constructia/ amplasarea silozurilor si buncarelor necesare functionarii statiei de betoane , suma care la expirarea contractului va fi diminuata din valoarea de vanzare care se va stabili de comun acord intre parti, in masura in care locatorul isi va exprima intentia de cumparare a acestora."

Mai aratam de asemenea, ca potrivit pct.5.1. lit.a) din acelasi contract, S.C." " SRL se obliga sa suporte pe cheltuiala sa exclusiva costurile necesare amplasarii statiei(...).

Precizam ca niciuna din clauzele acestui contract nu cuprinde prevederi prin care proprietarul se obliga sa refactureze chirasului contravaloarea cheltuielilor ocazionate de amenajarea statiei de betoane. De altfel, asemenea prevederi daca ar fi existat, ar fi fost in contradictie cu clauza inscrisa la pct.5.1. lit.a) din contract.

Prin urmare, in mod eronat organul de inspectie fiscala a considerat ca suma de lei reprezinta un venit impozabil la calculul profitului impozabil aferent anului 2005, fiind aplicabile prevederile art.21, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal...

Avand in vedere argumentele invocate, va rugam sa decideti desfiintarea Deciziei nr. pentru suma de lei, reprezentand:

- lei, impozit pe profit stabilit suplimentar;

-..... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.[...]"

II. Prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data dereprezentantii Administratiei Finantelor Publicela S.C. "....." SRL cu sediul in....., s-au constatat urmatoarele, referitor la impozitul pe profit:

“III.1. Impozitul pe profit

Anul 2005 [...]

Urmare inspectiei fiscale efectuate a fost stabilit un profit impozabil in suma de lei, cu un impozit pe profit datorat in cuantum de lei, mai mult cu..... lei , fata de impozitul evidentiat de societate de lei

Diferenta suplimentara de impozit pe profit de lei este consecinta fiscala a urmatoarelor constatari:[...]

- lei, reprezinta cheltuieli cu amortizarea pentru mijloacele de transport, care nu se incadreaza in limita prevazuta la art. 21, alin.(3), lit.n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.In consecinta cheltuielile in suma de lei au fost considerate nedeductibile conform prevederilor art.21, alin.(1) si art. 21, alin.(4) , lit.e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal...

La stabilirea cheltuielilor nedeductibile cu amortizarea pentru mijloacele de transport s-a avut in vedere atat structura parcului de autoturisme , cat si numarul cadrelor de conducere existente in societate in anul 2005[...]

Modul de calcul trimestrial al amortizarii acestor imobilizari corporale este prezentat detaliat in anexa nr. 1.2.[...]

S.C.”” SRL a înregistrat eronat în contul contabil 419 “ Avansuri clienti” suma de lei, în baza facturii nr.(anexata în copie) în valoare totală de lei (TVA de lei) emisă către S.C. S.A..... , cu mențiunea “ c/val cheltuieli de construcție și amplasare bancare și siloz”.

Organul de inspecție fiscală a considerat că suma de lei, reprezintă venituri din prestări servicii constând în construcția și amplasarea unor buncare și silozuri pentru S.C. S.A.

În conformitate cu prevederile art. 21, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare, întrucât societatea a înregistrat în cursul anului 2005 cheltuieli legate de construcția și amplasarea bunurilor mai sus menționate, la control profitul impozabil calculat de societate a fost majorat cu veniturile în suma de lei.

Anul 2006 [...]

La control a fost stabilit un impozit pe profit datorat de lei, mai mult cu lei decât impozitul evidențiat de societate în suma de lei.

Impozitul pe profit de lei este aferent unor cheltuieli nedeductibile suplimentare în suma totală delei, astfel:[...]

-..... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea pentru mijloacele de transport, care nu se încadrează în limita prevăzută la art. 21, alin.(3), lit.n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare.În consecința cheltuielilor în suma de lei au fost considerate nedeductibile conform prevederilor art.21, alin.(1) și art. 21, alin.(4) , lit.e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal..

La stabilirea cheltuielilor nedeductibile cu amortizarea pentru mijloacele de transport s-a avut în vedere atât structura parcului de autoturisme , cât și numărul cadrelor de conducere existente în societate în anul 2005[...]

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificată, au rezultat următoarele:

S.C.” SRL are ca obiect principal de activitate “”, cod CAEN

Controlul fiscal efectuat la S.C.”” SRL și concretizat prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de a avut ca obiectiv, printre altele, și verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a impozitului pe profit datorat bugetului general consolidat în perioada -

S.C.”” SRL contesta, din diferența suplimentară la impozit pe profit stabilită la control în suma delei, impozit în suma de lei, ca și majorările de întârziere aferente, considerând că în mod eronat s-au stabilit aceste obligații suplimentare, față de ce ține cont de situația de fapt și de drept aplicabilă în perioada analizată

Referitor la cauza supusă soluționării, legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicat , cu modificările și completările ulterioare:

“Reguli generale

ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. **Cheltuieli**

ART. 21

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

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată

[...]

1) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24:[...]

n) cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si de 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.[...]

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;

Art.24 [...]

(11) Amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza:[...]

h) Numai pentru autoturismele folosite in conditiile prevazute la art.21 alin.(3) lit.n.”

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

“ ART. 119

Dispozitii generale privind majorari de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.[...]

ART. 120

Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]

7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

a) Referitor la cheltuielile nedeductibile cu amortizarea mijloacelor de transport in suma delei si la impozitul pe profit aferent in suma de lei pentru anii 2005 si 2006.

- La data de **31.12.2005** S.C.”” SRL detinea in patrimoniu un numar de autoturisme , iar organele de inspectie fiscala au acceptat ca deductibile cheltuielile cu amortizarea pentru un numar de ... mijloace de transport repartizate unui numar de persoane din care persoane cu functii de conducere si persoane cu functii asimilate functiilor de conducere, conform prevederilor **art. 21, alin.(3), lit .n) din Codul fiscal**.

Conform acestor prevederi, cheltuielile cu functionarea, intretinerea si repararea autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere sunt deductibile limitat la cel mult un autoturism pentru fiecare din aceste persoane fizice.

La stabilirea cheltuielilor deductibile si nedeductibile cu amortizarea mijloacelor de transport s-au avut in vedere atat structura parcului de autoturisme, cat si numarul cadrelor de conducere si al personalului asimilat acestora .

Persoanele care au folosit cele autoturisme pentru care s-a acordat deductibilitatea cheltuielilor sunt persoane cu functii de conducere, respectiv: si persoane cu functii asimilate , respectiv ... agenti de vanzari -, si sefi atelier auto-

Precizam ca persoanele de mai sus se regasesc si in lista salariatilor cu functii de conducere inscrise in punctul de vedere formulat de societate, anexa la raportul de inspectie fiscala.

- La data de **31.12.2006** S.C.”” SRL detinea in patrimoniu un numar de autoturisme, iar organele de inspectie fiscala au acceptat ca deductibile cheltuielile cu amortizarea pentru un numar de mijloace de transport repartizate unui numar de

persoane, din care persoane cu functii de conducere si persoane cu functii asimilate functiilor de conducere, conform prevederilor **art. 21, alin.(3), lit .n) din Codul fiscal**.

La stabilirea cheltuielilor deductibile si nedeductibile cu amortizarea mijloacelor de transport s-au avut in vedere atat structura parcului de autoturisme, cat si numarul cadrelor de conducere si al personalului asimilat acestora.

Persoanele care au folosit cele autoturisme pentru care s-a acordat deductibilitatea cheltuielilor sunt persoane cu functii de conducere, respectiv: , precum si persoane cu functii asimilate, respectiv ... agenti de vanzari:..... si un sef atelier auto -.....

Precizam ca persoanele de mai sus se regasesc si in lista salariatilor cu functii de conducere inscrise in punctul de vedere formulat de societate, anexa la raportul de inspectie fiscala

- **Cheltuielile cu amortizarea** aferente celorlalte autoturisme din anul 2005 in suma de **....lei**, ca si cheltuielile cu amortizarea aferente celorlalteautoturisme din anul 2006. in suma de**.... lei** sunt **nedeductibile fiscal** conform **art.21, alin.(1) si alin.(4), lit.e) din Codul fiscal** intrucat nu se incadreaza in prevederile **art. 21, alin.(3), lit. n) din Codul fiscal**, nefiind efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile ci au fost efectuate in favoarea asociatilor.

Deasemenea, cheltuielile sunt nedeductibile fiscal si conform **art. 21 alin.(3) lit. i) si art. 24 alin.(11) lit h) din Codul fiscal**, care prevad faptul ca amortizarea este deductibila doar pentru autoturismele folosite in conditiile art. 21 alin.(3) lit. n) din aceasta lege, prezentat mai sus.

Aferent cheltuielilor nedeductibile cu amortizarea autoturismelor in suma de **.....lei** (.....lei +.... lei), la control s-a calculat suplimentar o diferenta de impozit pe profit in suma de **.... lei**(16%) si majorari de intarziere aferente de **..... lei**.

- Prin contestatia formulata, societatea comerciala sustine ca a dat in folosinta fiecarui angajat cu functie de conducere cate un autoturism ca si altor doi salariati avand functia de agent vanzari, asa cum este prezentat in anexa nr.1 la contestatie.

Insa tabelul nominal cu salariatii care au functii de conducere sau administrare care au in folosinta un autoturism, conform anexei 1, cuprinde ... angajati , din care agenti vanzari, dar fara a se preciza data la care este valabil acest tabel. Asa cum am prezentat mai sus, organele de inspectie fiscala au considerat deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea pentru autoturisme folosite de agenti de vanzari in anul 2005 si pentru autoturisme folosite de agenti de vanzari in anul 2006.

Nici Organigrama (anexa nr. 2 la contestatie) despre care nu se precizeaza pentru ce an a fost aprobata nu aduce lamuriri noi . De altfel aceasta organigrama cuprinde directori, sefi de servicii si un compartiment “ Agenti vanzari”.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, in conformitate cu art. 21, alin.(1), alin.(4) lit.e) coroborat cu art. 24, alin.(11), lit.h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile cu amortizarea in suma totala de **..... lei** (..... lei + lei) au fost corect stabilite la control ca **nedeductibile fiscal** , suma cu care a fost majorat profitul impozabil stabilit de societate pe anii 2005 si 2006 si si pentru care a fost calculat un **impozit pe profit suplimentar** in suma totala de **..... lei** (..... lei x 16%) ca si **majorari de intarziere** aferente de **..... lei** .

Drept urmare, se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.

b) Referitor la suma de lei reprezentand venit impozabil stabilit suplimentar la calculul profitului impozabil pe anul 2005 si la impozitul pe profit aferent de lei.

La data de, intre S.C.”” SRL in calitate de locatar (proprietar) si S.C..... in calitate de locatar (chiras) s-a incheiat **Contractul de inchiriere nr.** pe termen de ani (pct. 2.1. din contract), avand ca obiect “ *inchirierea de catre locatar a unei statii de marca ..., catre locatar*”.

Tot in anul 2005, S.C.”” SRL a emis **factura fiscala nr.** catre beneficiarul S.C. in valoare totala de lei din care suma delei valoare fara TVA si suma de lei TVA, reprezentand “*contravaloare cheltuieli de constructii si amplasare ... si ...*”

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca in mod eronat societatea contestatoare a inregistrat suma facturata dein rulajul creditor al contului contabil **419 “ Clienti creditori”**(411=419), in loc de a inregistra aceasta suma in **contul de venituri**, astfel ca, in temeiul art. 19, alin.(1) si art. 21, alin.(1) din Codul fiscal au majorat profitul impozabil cu aceste venituri, calculand un **impozit pe profit suplimentar** in suma de lei (.... lei x 16%).

S.C.”” SRL contesta aceasta obligatie suplimentara motivand ca in fapt suma de lei reprezinta un avans decurgand din clauzele Contractul de inchiriere nr., in derulare ,” suma care la expirarea contractului va fi diminuata din valoarea de vanzare care se va stabili de comun acord intre parti, in masura in care locatarul isi va exprima intentia de cumparare a acestora” .

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect au stabilit organele de inspectie fiscala diferenta suplimentara la impozit pe profit in suma de lei , intrucat:

- Factura nr..... nu reprezinta contravaloarea unui avans acordat de catre societatea cumparatoare, intrucat nu este inscrisa aceasta mentiune la rubrica “ Denumirea produselor sau serviciilor”, ci factura reprezinta “ *contravaloare cheltuieli de constructii si amplasare ... si ...*”.

Astfel, in mod eronat a fost inregistrata suma de..... lei ca reprezentand avans (contul contabil 419) acordat de cumparator furnizorului.

In fapt , societatea contestatoare a efectuat si inregistrat in evidenta contabila in anul 2005 cheltuieli necesare functionarii statiei de betoane inchiriata catre S.C....., pe care le-a refacturat ulterior acestei societati, respectiv tot in anul 2005.

Astfel, prin refacturare , cheltuielile suportate de S.C.”” S.R.L.in suma de lei , devin venituri, iar aceasta suma nu mai influenteaza rezultatul financiar al societatii pe anul 2005 (cheltuieli = venituri) .

- Chiar daca la pct. 5.2, lit.h) din contractul de inchiriere se precizeaza ca locatarul (chirasul) se obliga sa participe cu suma de ... EURO pentru constructia si amplasarea silozului si buncarelor necesare functionarii statiei de betoane, suma cu care se va diminua valoarea de vanzare a bunurilor la expirarea contractului, daca locatarul isi va exprima intentia de cumparare, aceasta prevedere contractuala nu poate anula prevederea legala privind inregistrarea lucrarilor executate si a serviciilor prestate in contul de venituri din exploatare.

In plus, in contractul de inchiriere nu se prevede ca suma de EURO reprezinta avans pentru achizitionarea unor imobile.

In fapt, vointa locatarului S.C. a fost aceea de inchiriere a unei statii de ... si de plata a unor cheltuieli suplimentare necesare pentru punerea in functiune a acestei statii catre locatorul S.C.”” SRL , si nicidecum vointa chiriasului nu a fost aceea de cumparare a acestui imijloc fix, urmand ca abia la expirarea contractului de inchiriere sa se puna in discutia partilor intentia locatarului de a cumpara imobilele inchiriate, in masura in care acesta doreste achizitia.

In concluzie, rezulta ca in mod legal organele de control au majorat profitul impozabil al societatii pe anul 2005 cu suma de **.... lei** reprezentand venituri facturate catre S.C. si au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de **..... lei** si majorari de intarziere aferente de **... lei** , conform prevederilor **art. 19, alin.(1), art.21, alin.(1) din Codul fiscal** si **art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.**

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de "S.C."" SRL din, jud.Prahova, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE :

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C.”” SRL din, jud. Prahova, impotriva sumei totale de **..... lei** reprezentand:

- lei - impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

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

DIRECTOR COORDONATOR,