

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICE A JUDETULUI P R A H O V A

Ploiesti - Str. Aurel Vlaicu, Nr. 22 - 24,

Serviciul Solutionare Contestatii

Telefon: 0244/407710 - int.892.

DECIZIA Nr. 48 din 06 iunie 2006
privind solutionarea contestatiei formulate de
Societatea Comercială “...” S.R.L.
din comuna ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Control Fiscal Prahova**, prin adresa nr. ... din 19 mai 2006 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../22 mai 2006, în legătură cu contestatia **S.C. “...” S.R.L. ...** formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. .../14.04.2006**, act administrativ fiscal, precum si împotriva **Raportului de inspectie fiscală** încheiat la data de **10 aprilie 2006** de consilier, inspector si referent din cadrul A.C.F. Prahova, **comunicate** societății comerciale la data de **20 aprilie 2006**.

În conformitate cu prevederile **art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 26.09.2005, prin adresa sus-mentionată, A.C.F. Prahova a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 177 si ale art. 179 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 863/26 septembrie 2005), respectiv **depunerea contestatiei în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate**, înregistrată la A.C.F. Prahova sub nr. .../15 mai 2006, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 500.000 lei (RON) a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

S.C. “...” S.R.L. are sediul de afaceri în **comuna ... - ...**, judetul Prahova, este înmatriculată la Registrul Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are **codul unic de înregistrare ...** cu atribut fiscal **R**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei (RON)** – din care:
- **diferență suplimentară de plată la impozitul pe profit** **... lei (RON)**;
- **dobânzi/majorări impozit pe profit** **... lei (RON)**;
- **penalități de întârziere impozit pe profit** **... lei (RON)**.

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele:

[...] Obiectul contestatiei îl constituie suma de ... ron reprezentând diferență suplimentară impozit pe profit și accesorii aferente acestei diferențe, în sumă totală de ... ron, calculată și aferentă perioadei 01.01.2005 - 31.12.2005 cu mențiunea că verificarea s-a făcut la cererea S.C. "... " SRL în vederea rambursării TVA pe perioada 01.10.2005 - 31.12.2005.

[...] Din punctul de vedere al societății, această diminuare a impozitului pe profit declarat pentru anul 2005 a rezultat ca urmare a revizuirii de către societate a modului în care au fost încadrate cheltuielile privind transportul salariaților pe perioada 01.01.2004 - 31.12.2004.

Cheltuielile cu transportul salariaților efectuate în această perioadă au fost înregistrate în contul 624.2 - "cheltuieli de transport persoane", în baza facturilor emise de unitățile prestatoare de transporturi și a contractelor de prestări servicii încheiate de către societate cu acestia.

La calculul impozitului pe profit pentru anul 2004, în mod eronat, societatea a considerat aceste cheltuieli efectuate în scop social și a aplicat limita deductibilă de 2% din fondul de salarii pe această perioadă, prevăzută pentru acest tip de cheltuieli de art. 21, alin. (3), lit. c) din L. 571/2003.

[...] În anul 2005, după ce articolul mai sus menționat a fost abrogat, la o analiză mai atentă a prevederilor codului fiscal, managementul societății a realizat că se făcuse o eroare cu efecte semnificative asupra rezultatelor societății în ceea ce privește modul de tratare a cheltuielilor în anul 2004.

[...] Nu se poate vorbi deci de faptul că angajații societății au solicitat decontarea cheltuielilor personale de transport la și de la locul de muncă, ci, este evident că aceste cheltuieli au fost ordonate de managementul societății pentru a face posibilă desfășurarea activității. Nu sunt cheltuieli efectuate în scopul de a crea venituri suplimentare salariaților, ci sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării serviciilor pe care societatea le prestează și deci, a veniturilor acesteia.

Rezultatul modului de organizare a activității societății se reflectă în plan financiar prin profitul realizat.

[...] Într-adevăr, până la 31.12.2004, în situația în care o societate nu realizează profit din desfășurarea activității și deci categoria de cheltuieli de transport efectuate pentru salariați nu se putea regăsi ca fiind acoperită prin veniturile realizate, exista posibilitatea deducerii unei părți a acestei categorii de cheltuieli prin încadrarea lor ca și cheltuieli cu caracter social.

Începând cu 01.01.2005, această posibilitate nu mai există, întrucât, chiar dacă prin modul de angajare al acestui tip de cheltuieli, ele corespund cheltuielilor efectuate în scopul realizării de venituri și se pot încadra la art. 21 alin (1), acestea sunt condiționate printr-un articol special - art. 21 (2) lit. e) - de realizarea de profit, cumulat, în anul curent și/sau perioadele precedente.

2. [...] În ceea ce privește prevederile art. 19, alin. 1 din L571/2003, considerăm că acestea au fost întru totul respectate, înregistrarea în contabilitate a corectării impozitului pe profit făcându-se pe seama rezultatului reportat, neafectând în nici un fel veniturile, cheltuielile sau profitul impozabil al anului 2005. Mai mult, această corectie a fost înregistrată într-un analitic distinct al contului 441, care evidențiază exclusiv impozitul pe profit al anului 2004.

A fost utilizat articolul contabil cu forma:

117 "Rezultatul reportat = 441.2 "Impozit pe profit anul 2004" (...) ron

În ceea ce privește prevederile HG44, acestea nu se referă la cazul în discuție, ele făcând referire la situația în care un element de venit sau de cheltuială a fost **omis sau eronat înregistrat**.

În situația de față, cheltuielile privind transportul salariaților au fost înregistrate integral, în mod corect în analiticul contului sintetic specific: 624 "Cheltuieli de transport". Nu este necesară corectarea înregistrării acestor cheltuieli.

Este vorba numai de interpretarea naturii acestor cheltuieli, ceea ce se reflectă exclusiv în calculele **extracontabile**.

În ceea ce privește modul de declarare a acestei ajustări a impozitului pe profit, soluția adoptată de societate a fost cea permisă de momentul în care s-a efectuat corectia: decembrie 2005. La această dată bilanțul și situațiile financiare anuale ale societății pentru anul 2004 erau depuse.

Trebuia respectat deci principiul intangibilității bilanțului, prevederile art. 26, alin. 12 din L82/1991 ([...]).

Nu se mai putea pune problema întocmirii unei declarații rectificative pentru anul 2004, ci era necesară găsirea unei modalități de înregistrare a corectiei în declarația anuală a anului 2005.

[...] Întrucât nici ca fond, nici ca formă de soluționare înregistrările efectuate de S.C. "... " SRL nu încalcă prevederile legislației în vigoare, vă rugăm dispuneți anularea în parte a deciziei nr. .../14.04.2006 și deci stornarea debitului suplimentar în valoare de ... ron și a accesoriilor calculate în valoare totală de ... ron, stabilită prin aceasta. [...]."

II. – Din Raportul de inspecție fiscală încheiat la 10 aprilie 2006 - anexă la Decizia de impunere Nr. ... din 14 aprilie 2006 emisă de A.C.F. Prahova, rezultă următoarele:

* – **Inspectia fiscală** a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidențiere și virare a **obligatiilor la bugetul general consolidat de stat** datorate de S.C. "... " S.R.L. în perioada 1 ianuarie - 31 decembrie 2005, în vederea soluționării decontului de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare, după la A.F.P.C. ... sub nr. .../25.01.2006 și înregistrat la A.C.F. Prahova sub nr. .../30.01.2006, prin care a fost solicitată restituirea TVA în sumă de ... lei (RON), aferentă perioadei octombrie - decembrie 2005.

Verificarea s-a concretizat prin **Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 10 aprilie 2006**, iar **obligatiile fiscale suplimentare** au fost comunicate prin **Decizia de impunere nr. .../14 aprilie 2006**, acestea fiind contestate parțial de societatea comercială.

* – La **CAPITOLUL III - Constatări fiscale, pct. 1. Impozitul pe profit, pag. ... din Raport**, este consemnat (citată):

"[...] Urmare inspecție fiscală, s-a stabilit o diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei, stabilită astfel:

A) [...].

B) **... lei (RON)**

Asa cum rezultă din declaratia anuală privind impozitul pe profit si din registrul de evidentă fiscală întocmite pentru anul 2005, societatea a diminuat impozitul aferent anului 2005 cu suma de ... lei (RON).

Suma de ... lei (RON) rezultă din recalcularea de către societate a impozitului pe profit aferent anului 2004, [...].

a) [...].

b) La data de 31.12.2005, asa cum rezultă din declaratia anuală privind impozitul pe profit si registrul de evidentă fiscală, societatea a diminuat impozitul pe profit datorat pentru anul 2005 la bugetul general consolidat al statului, cu suma de ... lei (RON), calculată astfel:

- cheltuieli cu transp.personalului nedeductibile (2004) ... lei.
considerate deductibile la 31.12.2005

- impozit profit aferent 25% ... lei

... lei RON

Recalcularea impozitului pe profit pentru anul 2004 s-a efectuat, de către societate, întrucât s-a considerat că aceste cheltuieli cu transportul la si de la locul de muncă al salariatilor nu intră în categoria cheltuielilor sociale, ci în categoria "cheltuielilor de transport si cazare în tară si în străinătate efectuate de către salariați" prevăzute la art.21. alin.(2), lit.e) din Legea nr.571/2003, asa cum rezultă si din punctul de vedere al contribuabilului anexat la prezentul raport. Astfel, în luna decembrie 2005, prin N.C. nr. .../31.12.2005, impozitul pe profit de plată pe anul 2005 a fost diminuat cu suma de ... lei (RON) prin înregistrarea contabilă 117.1 = 441.2 - (...), anexată în copie.

La control s-a stabilit că societatea în mod eronat a efectuat recalcularea impozitului pe profit aferent anului 2004. Argumentele în susținerea acestei constatări sunt următoarele:

a) referitor la încadrarea din punct de vedere fiscal a cheltuielilor cu transportul la si de la locul de muncă al salariatilor

În perioada 01.01 - 31.12.2004, cheltuielile cu transportul la si de la locul de muncă al salariatilor intră în categoria cheltuielilor sociale, care au deductibilitate limitată. Astfel, **interpretarea ulterioară de către societate a acestor cheltuieli ca fiind deductibile integral**, excluzându-le din categoria cheltuielilor sociale, **contravine art. 21, alin. (3) Lit.c) din Legea nr. 571/2003, [...].**

b) referitor la corectarea prin ajustare a profitului impozabil, respectiv a impozitului pe profit

Recalcularea impozitului pe profit al anului 2004, având drept consecință fiscală diminuarea impozitului pe profit datorat în anul 2005, **s-a efectuat incorect** nu numai prin încadrarea eronată a acestor cheltuieli, în sensul excluderii acestora din categoria cheltuielilor sociale, ci si prin faptul că orice corectare a veniturilor si cheltuielilor se efectuează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin, respectiv la anul 2004. De asemenea, **orice corectare ulterioară depunerii declaratiei anuale privind impozitul pe profit (anul 2004) se consemnează în declaratia anuală rectificativă pentru anul fiscal respectiv, obligatie declarativă nerespectată de societate.**

Prin urmare, la control s-a constatat că **societatea a încălcat prevederile art. 19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 si H.G. nr. 44/2004 pct. 13 "[...]"**.

Având în vedere aspectele constatate, în ceea ce privește modul de constituire a impozitului pe profit, în conformitate cu art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 și pct. 13 din H.G. nr. 44/2004, în urma inspecției fiscale s-a stabilit o **diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei (RON)** - anexa nr. Pentru diferența suplimentară stabilită la control, potrivit prevederilor art. 116 și art. 121 din O.G. nr. 92/2003, republicată și art. 3 din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, au fost calculate **accesorii în sumă de ... lei (RON)**, după cum urmează:

- dobânzi/majorări de întârziere ... lei (RON);
- penalități de întârziere ... lei (RON). [...]."

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, organul de soluționare a cauzei constată:

* - Prin **contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală Nr. .../14.04.2006** emisă de A.C.F. Prahova, S.C. "...” S.R.L. **consideră că în mod incorect** organele de inspecție fiscală au stabilit **obligatia de plată suplimentară privind impozitul pe profit** în sumă de **... lei (RON)** aferentă exercitiului financiar al anului 2005, prin **Raportul de inspecție fiscală din 10 aprilie 2006**.

Deși se contestă parțial impozitul pe profit stabilit suplimentar, societatea comercială **contestă integral accesoriile** (dobânzi, majorări și penalități de întârziere) calculate la control în sumă totală de ... lei (RON).

* – **Organul de soluționare a contestației, analizând constatările consemnate în actul atacat, coroborate cu susținerile contestatoarei, pe baza prevederilor legale în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, stabilește următoarele:**

- La **TITLUL II Impozitul pe profit - CAPITOLUL II Calculul profitului impozabil** din **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal - art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1), (2) lit. e) și (3) lit. c)**, valabil pentru anul fiscal 2004, se prevede:

“Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

[...].

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.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercitiul curent și/sau din anii precedenți;

[...] **(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:**

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra fondului de salarii realizat. [...]. În cadrul acestei limite pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: transportul la și de la locul de muncă al salariaților,[...];”.

.....
* – Fată de prevederile legale mai sus citate, aplicabile în perioada ce face obiectul cauzei contestatiei, **se constată:**

Activitatea economico-financiară desfășurată de S.C. "... S.R.L. în cursul **anului 2004**, a făcut obiectul unei inspectii fiscale anterioare - conform Raportului nr. .../09 martie 2005.

Rezultatul fiscal privind impozitul pe profit stabilit cu ocazia acelei verificări, printre alte aspecte, a avut la bază încadrarea ca nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil a sumei de **... lei** (ROL), reprezentând cheltuieli cu transportul la și de la locul de muncă al salariaților societății comerciale. Această încadrare s-a efectuat în conformitate cu prevederile lit. c) a alin. (3) al art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, și a fost însușită, atât de S.C. "... S.R.L., cât și de organele de inspectie fiscală, fiind reflectată corespunzător în Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2004.

În Raportul de inspectie fiscală din 10 aprilie 2006, încheiat de organele de control din cadrul A.C.F. Prahova, sunt consemnate rezultatele verificării activității economico-financiare desfășurate de S.C. "... S.R.L. în cursul **anului 2005**.

Astfel, s-a constatat că în luna decembrie 2005, conform Notei contabile nr. .../31.12.2005, societatea comercială a stornat suma de ... lei (RON) din impozitul pe profit constituit și înregistrat ca datorat pentru **anul fiscal 2005**.

Diminuarea datoriei de plată privind impozitul pe profit pentru anul 2005 a fost cauzată de recalcularea de către S.C. "... S.R.L. a impozitului pe profit aferent anului 2004, prin considerarea de această dată ca deductibilă fiscal a sumei de **... lei** (ROL), în condițiile prevăzute la lit. e) a alin. (2) al art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, deși în cursul anului 2004, cheltuielile cu transportul la și de la locul de muncă al salariaților S.C. "... S.R.L. au fost tratate corect drept cheltuieli sociale cu deductibilitate fiscală limitată (a căror deductibilitate fiscală a fost stabilită de legiuitor în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra fondului de salarii realizat), la sfârșitul anului 2005, societatea comercială a considerat - în mod eronat - că suma de **... lei** (ROL) reprezintă cheltuieli de transport și cazare în țară efectuate de către salariați, a căror deductibilitate fiscală nu este limitată. Prin aplicarea cotei de impozit pe profit de 25% (... lei x 25%), societatea comercială a stabilit că are de recuperat impozit în sumă de ... lei (ROL).

.....
A) - Rationamentul și considerentele expuse de S.C. "... S.R.L. în contestație sunt eronate din punct de vedere fiscal, întrucât:

- cheltuielile cu transportul la si de la locul de muncă al salariatilor sunt expres prevăzute la art. 21 alin. (3) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal - asa cum este valabilă pentru anul 2004, deci în categoria **cheltuielilor sociale cu deductibilitate fiscală limitată** de până la 2% din fondul de salarii realizat;

- exprimarea din lege, precum că în limita cotei de 2% a cheltuielilor sociale "pot fi deduse" si cheltuielile cu transportul la si de la locul de muncă al salariatilor, nu înseamnă nicidecum că societățile comerciale pot opta ori pentru această variantă, ori pentru deducerea fiscală integrală a acestor cheltuieli cu transportul, prin încadrarea lor în prevederile art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, asa cum se înțelege din contestatia formulată.

Opțiunea se referă strict numai la posibilitatea încadrării acestor cheltuieli în limita cotei anuale deductibile fiscal de 2%, alături de alte cheltuieli sociale stabilite de lege.

- cheltuielile cu transportul la si de la locul de muncă al salariatilor nu pot fi asimilate cu "cheltuielile de transport si cazare în tară si în străinătate efectuate de către salariați si administratori..." prevăzute de art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal.

Acest fel de cheltuială reprezintă transportul în interesul serviciului efectuat de un salariat în baza unui ordin de deplasare (delegatie), în cadrul localității unde se află sediul social al societății comerciale si/sau în alte localități, cu ocazia deplasării la diversi parteneri de afaceri sau alte entități, iar în contabilitate este reflectată în contul 625 "Cheltuieli cu deplasări, detasări si transferări".

De asemenea, aceste cheltuieli sunt completate cu indemnizatia de deplasare - prevăzute la art. 21 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal.

Fată de această încadrare - stabilită de managementul S.C. "..." S.R.L. în anul 2005 pentru anul 2004 - ar rezulta că toti cei ... de salariați ai societății comerciale au fost trimisi în delegatie în cursul anului 2004, când de fapt acestora le-a fost asigurat transportul la si de la locul de muncă.

Dovada că în categoria cheltuielilor cu deplasările, detasările si transferările intră si cheltuielile cu transportul si cazarea în tară si în străinătate, este dată de prevederile H.G. nr. 543/1995 privind drepturile bănești ale salariatilor institutiilor publice si regiilor autonome cu specific deosebit pe perioada delegării si detasării în altă localitate, precum si în cazul deplasării, în cadrul localității, în interesul serviciului, republicată în M.Of. al României, Partea I, Nr. 186/12.VIII.1996, cu modificările si completările ulterioare, respectiv de Capitolul 3 "Cheltuieli de transport" si de Capitolul 4 "Cheltuieli de cazare" cuprinse în ANEXA 1 la acest act normativ.

Diferenta dintre aceste două categorii de cheltuieli este dată de însăși mentionarea lor diferită în cadrul art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv la alin. (2) sunt enumerate câteva din categoriile de cheltuieli cu deductibilitate fiscală totală, printre care si cheltuielile de transport si cazare în tară si în străinătate [lit. e)], iar la alin. (3) sunt prevăzute expres categoriile de cheltuieli cu deductibilitate fiscală limitată, printre care si cheltuielile sociale deductibile fiscal în

limita cotei de 2%, din care fac parte si **cheltuielile de transport la si de la locul de muncă al salariatilor [lit. c)].**

O altă deosebire dintre aceste categorii de cheltuieli este dată de **contul contabil** în care sunt înregistrate, respectiv contul **624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri si personal", cont în care au fost înregistrate de societatea comercială contestatoare cheltuielile cu transportul la si de la locul de muncă al salariatilor** în sumă de **... lei** (ROL), si contul **625 "Cheltuieli cu deplasări, detasări si transferări"** - categorie de cheltuieli în care S.C. "..." S.R.L. a considerat ulterior, în anul 2005, că se încadrează suma de mai sus înregistrată în anul 2004.

În concluzie, **cheltuielile de transport la si de la locul de muncă al salariatilor nu pot fi încadrate în două categorii de cheltuieli**, respectiv ori în categoria cheltuielilor sociale cu deductibilitate fiscală limitată (*în situatia în care o societate comercială nu realizează profit*), ori în categoria cheltuielilor cu deductibilitate fiscală totală (*în situatia în care o societate comercială realizează profit*), **asa cum se sustine în contestatie, ci ele sunt expres prevăzute de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal - valabilă în anul 2004 - ca o cheltuială cu deductibilitate fiscală limitată**, respectiv la **art. 21 alin. (3) lit. c).**

Considerarea lor, de către societatea comercială contestatoare, ca făcând parte din categoria cheltuielilor de transport si cazare în tară, deductibile fiscal integral la calculul profitului impozabil, deci efectuate în scopul realizării de venituri, **este eronată si neconformă cu prevederile legale invocate mai sus**, în vigoare în anul fiscal 2004.

Chiar dacă aceste transporturi au fost efectuate de societăți comerciale prestatoare specializate, care au emis pentru beneficiar facturi fiscale în baza contractelor de prestări-servicii încheiate între părți, **totusi ele se încadrează în aceeași categorie de cheltuieli cu "transportul la si de la locul de muncă al salariatilor"**, pentru care - **în anul 2004 - deductibilitatea fiscală a fost limitată**, conform **art. 21 alin. (3) lit. c)** din **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**.

Rezultă astfel că, **în mod gresit**, managementul S.C. "..." S.R.L. ... **a procedat la recalcularea impozitului pe profit aferent anului 2004**, considerând cheltuielile cu transportul la si de la locul de muncă al salariatilor ca încadrându-se în prevederile **lit. e) a alin. (2) al art. 21** din **Codul fiscal**, când de fapt acestea fac parte din categoria cheltuielilor sociale cu deductibilitate fiscală limitată - conform prevederilor **lit. c) a alin. (3) al art. 21** din **Codul fiscal**.

.....
B) - Referitor la corectarea de către societatea comercială contestatoare - în anul 2005 - a impozitului pe profit aferent anului 2004, precizăm următoarele:

- Asa cum am arătat mai sus, **profitul impozabil si impozitul pe profit aparținând anului fiscal 2004** au fost verificate de organele de inspectie fiscală aparținând A.C.F. Prahova, care au întocmit **Raportul de inspectie fiscală nr. .../09 martie 2005**.

Din cuprinsul acestui Raport rezultă că, **în anul 2004**, organele de control au stabilit **o diferență suplimentară la impozitul pe profit** în sumă totală de **... lei (ROL)**, contestată de S.C. "... S.R.L..

Nu se face nicio mențiune despre cheltuielile înregistrate de societatea comercială cu transportul la și de la locul de muncă al salariaților, **însă rezultă din Raportul încheiat ulterior** - în data de **10 aprilie 2006** - și **din contestația analizată prin prezenta decizie**, că **aceste cheltuieli au fost considerate** atât de S.C. "... S.R.L., cât și de organele de control, **ca făcând parte din categoria celor sociale**, cu deductibilitate fiscală limitată.

Astfel, **cheltuielile cu transportul angajaților**, în sumă de **... lei (ROL)**, **au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal**, întrucât **au depășit procentul deductibil de 2%** din fondul de salarii realizat în anul 2004, **și fac parte din cheltuielile totale nedeductibile fiscal** stabilite de societatea comercială pentru anul 2004, respectiv din suma totală de **... lei (ROL)**.

În anul 2005, așa cum am prezentat mai sus, **S.C. "... S.R.L. a recalculat impozitul pe profit aferent anul 2004**, considerând că suma de **... lei (ROL)** este deductibilă fiscal integral.

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 26.09.2005, prevede, la *art. 103 alin. (3)*, următoarele:

"ARTICOLUL 103 - Reguli privind inspectia fiscală

[...] {3} Inspectia fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspectiei fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora."

Fată de textul de lege mai sus citat, rezultă că - **reverificarea impozitului pe profit datorat de S.C. "... S.R.L. pentru anul 2004** - **se poate decide doar de către organul de inspectie fiscală competent**, în condițiile prevăzute de *Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003*, aprobate prin *H.G. nr. 1050/2004*, **și nicidecum de către societatea comercială, aceasta neavând dreptul de a modifica constatările stabilite de inspectia fiscală**, așa cum a procedat societatea comercială contestatoare, prin **diminuarea datoriei impozitului pe profit calculat pentru anul 2004** cu suma de **... lei (RON)**.

Au fost încălcate astfel prevederile *O.G. nr. 92/2003*, republicată, privind inspectia fiscală (Titlul VII), în sensul că, **după verificarea unei perioade de către organele de control aparținând M.F.P. - A.N.A.F., contribuabilii nu au dreptul la corectarea rezultatelor înscrise în Raportul de inspectie fiscală.**

- **Înscrierea impozitului pe profit redus**, în sumă de **... lei (RON)**, aferent **anului 2004**, la *rândul 41.3.* din *Declarația de impozit pe profit pe anul 2005*, este eronată, întrucât **aici se înscrie numai creditul fiscal din anul fiscal 2005 "Reduceri**

de impozit pe profit calculate potrivit legislatiei în vigoare", reduceri prevăzute expres de Legea nr. 571/2003 în care nu se încadrează si cazul de fată.

Dovadă că reducerea calculată de societatea comercială la impozitul pe profit datorat pentru anul 2004 nu se poate efectua în anul fiscal 2005 - după depunerea Declaratiei de impozit pe profit pe anul 2004, este faptul că în **Declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2005 nu este prevăzută nicio pozitie din cele 47 de rânduri în care să poată fi înscrisă această corectură.**

Fată de cele prezentate mai sus la pct. B), **rezultă că societatea comercială nu are bază legală pentru reducerea impozitului pe profit datorat pentru anul 2004 prin înscrierea acesteia în Declaratia de impozit pe profit pe anul 2005.**

.....
În consecință, fată de cele prezentate la pct. A) si B) de mai sus, atât din punct de vedere fiscal, cât si procedural, diminuarea impozitului pe profit aferent anului 2004 cu suma de ... lei (RON) a fost efectuată în mod nelegal si a fost eronat înscrisă în Declaratia de impozit pe profit pe anul 2005, fapt pentru care contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulată de Societatea Comercială "... S.R.L. ..., judetul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. .../14.04.2006, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 186 din Ordonanta Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 26.09.2005, se

D E C I D E :

1. - Respingerea ca neîntemeiată a contestatiei pentru suma totală de ... lei (RON) – din care:

- **diferență suplimentară de plată la impozitul pe profit lei (RON);**
- **dobânzi/majorări impozit pe profit lei (RON);**
- **penalități de întârziere impozit pe profit lei (RON).**

2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 188 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 26.09.2005 si ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (sase) luni de la data primirii acesteia - la instanta de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,

CT/4ex./06.06.2006