

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. 176 din 02 iulie 2010
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din comuna x, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr. x din x iunie 2010 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. x/x iunie 2010, în legătură cu contestația Societății Comerciale "x" S.R.L. din comuna x, județul Prahova, formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x aprilie 2010, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de x aprilie 2010 de inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de x mai 2010.

În conformitate cu prevederile art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x mai 2010, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "x" S.R.L. are sediul social în comuna x – x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. J29/x/x și are codul unic de înregistrare fiscală x cu atribut fiscal RO.

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

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

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

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Subscrisa **SC x SRL**, [...], reprezentată legal de x în calitate de administrator, în termenul procedural prevăzut de art 207 alin. (1) Cod Procedură Fiscală, formulăm prezenta

CONTESTAȚIE

Împotriva măsurilor dispuse prin **Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere**, ambele înregistrate la ANAF – DGFP Prahova cu **numărul x/ x.04.2010** pentru motivele pe care le detaliem mai jos.

Vă solicităm să constatați netemeinicia constatărilor organelor de inspecție fiscală și să dispuneți anularea în parte a acestora.

Prezenta contestație se referă la baza de impunere suplimentară pentru care s-au calculat următoarele debite și accesorii pe care le considerăm nedatorate:

- | | |
|--|-------|
| 1. Impozit pe profit suplimentar stabilit pentru anul 2007 | x lei |
| 2. Impozit pe profit suplimentar stabilit pentru anul 2008 | x lei |
| 3. Impozit pe profit suplimentar stabilit pentru anul 2009 | x lei |
| 4. TVA stabilit suplimentar pentru perioada 2007–2009 | x lei |
| 5. Accesorii calculate pentru impozit pe profit | x lei |

6. Accesorii calculate pentru TVA x lei
TOTAL x lei

[...] Motivele contestației

Baza de impunere stabilită suplimentar se referă la două aspecte, respectiv utilizarea autoturismului marca x și presupusa achiziție de marfă de la SC y SRL.

1. Referitor la utilizarea autoturismului x

Ca urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea noastră a achiziționat în sistem leasing financiar în anul 2005 un autoturism marca x pentru care a înregistrat amortizare în valoare de x lei în anul 2007, x lei în anul 2008 și respectiv x lei în anul 2009. Organul de control a mai constatat că societatea deține în patrimoniu și alte două mijloace de transport, respectiv autoutilitară x și autoturismul x, și că aceasta nu are și alte persoane de conducere în afară de administrator. Față de aceste constatări s-a reținut că amortizarea autoturismului x reprezenta cheltuială nedeductibilă și s-a procedat la calculul impozitului pe profit și a TVA datorate suplimentar. Temeiul legal în baza căruia s-au calculat aceste sume suplimentare îl reprezintă art. 21, ali. (3), litera n) din Legea 571/2003, [...] coroborat cu prevederile art 21, alin. 2, litera e).

[...] Este lesne de observat că inspectorii fiscali s-au aflat într-o gravă eroare, confundând cheltuielile de amortizare cu cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații.

[...] În mod real, autoturismul x a fost utilizat în mod exclusiv în interesul desfășurării activității societății, respectiv pentru deplasările zilnice la unitățile bancare [...], ridicării documentelor și sumelor de bani provenite din încasări la punctele de lucru [...], deplasării la terți dar mai ales pentru transportul mărfurilor între depozitul central și punctele de lucru deschise în x și x. În sprijinul acestor susțineri, atașăm copii ale avizelor de transfer marfă pe care este înscris numărul mijlocului de transport cu care s-a efectuat transportul. [...].

Mai arătăm faptul că cel de-al doilea autoturism, respectiv autoturismul marca x, a fost achiziționat în anul 2001, perioada lui normală de utilizare expirând în anul 2006. [...].

[...] 2. Referitor la factura emisă de SC y SRL

Din verificările efectuate s-a constatat o neconcordanță între informațiile declarate de societatea noastră și cele declarate de SC y SRL prin declarația 394.

Ca urmare acestei constatări, organele de control au solicitat SC y SRL informații și documente din care reiese că SC y SRL a emis factura nr. x/x.02.2008 în valoare de x lei fără TVA, pe acest document fiind înscris la rubrica cumpărător SC x SRL.

În opinia noastră inspectorii fiscali au reținut în mod eronat, în baza informațiilor primite, că SC x SRL **a achiziționat** marfa respectivă. Factura emisă de SC y SRL atestă faptul că aceasta a vândut o marfă, nu și că marfa a fost cumpărată de societatea noastră.

La discuția finală am arătat organelor de control că nu avem cunoștință despre această marfă și că va fi necesară o cercetare a organelor penale în legătură cu un posibil fals.

Am arătat că documentele prezentate de SC y SRL nu conțin toate elementele care să conducă la ideea că noi am achiziționat marfa respectivă în sensul că nu cunoaștem persoana înscrisă la rubrica "delegat", factura nu poartă semnătura de primire a unui salariat al societății noastre și, mai important, pe aceasta nu este aplicată ștampila unității noastre.

În ceea ce privește plata acestei facturi, la discuția finală inspectorii ne-au informat că, după cum susține reprezentantul SC y SRL, aceasta a fost achitată cu bilet la ordin. În realitate, din documentele anexate la raportul de inspecție fiscală (extras de cont bancar) reiese că în data de x.03.2008 a fost depusă suma de x lei în contul bancar al SC y SRL deschis la B x de către o persoană pe nume x. Din informațiile obținute de la reprezentanții ai Băncii x am înțeles că respectiva persoană avea funcția de casier la SC y SRL. În opinia noastră această operațiune nu reprezintă o plată efectuată de societatea noastră. [...]. Făcând abstracție de orice altă inadverență legală în legătură cu această operațiune, absurdul unui astfel de transfer este evident. Subliniem faptul că nu există nici un document legal întocmit [...] care să ateste că SC x SRL a achitat respectiva sumă de bani.

Factura și extrasul de cont prezentate de SC y SRL nu pot constitui dovezi în sprijinul ideii că SC x SRL a achiziționat această marfă pentru motivele arătate mai sus.

[...] Concluzie

Autoturismul x a fost utilizat exclusiv în interesul afacerii și marfa cuprinsă în factura emisă de SC y SRL nu a fost achiziționată de societatea noastră, motive pentru care **vă solicităm să admiteți prezenta contestație în sensul de a reduce în parte baza de impozitare stabilită suplimentar, precum și debitele și accesoriile aferente în sumă totală de x lei. [...].**

II. – Din Decizia de impunere nr. x din x aprilie 2010, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală din x aprilie 2010, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală finalizată la data de x aprilie 2010 a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului general de către S.C. "x" S.R.L., printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 1 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2009.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de x aprilie 2010 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. x din x aprilie 2010.

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

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

În perioada supusă inspecției fiscale SC x SRL a desfășurat activitatea de comerț cu ridicata și cu amănuntul (țigări, produse alimentare).

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 [...] – Titlul II [...], și HG nr. 44/2004 [...], și a cuprins perioada 01.01.2007 – 31.12.2009.

[...] ANUL 2007

[...] Față de profitul contabil stabilit de societate, în sumă de x lei, urmare inspecției fiscale, s-a stabilit un profit impozabil în cuantum de x lei, cu o diferență în plus de x lei, aferent căreia, în conformitate cu prevederile art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003, [...], s-a calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de x lei (anexa nr.x), [...].

Diferența suplimentară de profit impozabil, în cuantum de x lei, reprezintă consecința fiscală a următoarei constatări:

– în anul 2007, SC x SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu amortizarea unui autoturism marca x, mijloc de transport achiziționat în sistem de leasing financiar, cheltuieli evidențiate în rulajul contului contabil 681 [...]. Având în vedere faptul că societatea mai deține în patrimoniu încă două mijloace de transport (autoturism x și autoutilitară x), iar administrarea și conducerea SC x SRL este asigurată de administratorul x, societatea neavând și alte persoane calificate angajate cu atribuții de administrare și conducere, la control, în conformitate cu prevederile art. 21, alin.(3), lit.n) din Legea nr.571/2003, [...], coroborat cu prevederile art. 21, alin.4,lit.e) din același act normativ, cheltuielile în sumă de x lei au fost stabilite ca nedeductibile la calculul profitului impozabil. Precizăm că, pentru perioada verificată societatea nu a întocmit și prezentat la control documente de transport (foi parcurs, ordin deplasare).

ANUL 2008

[...] Față de profitul impozabil stabilit de societate, în sumă de x lei, urmare inspecției fiscale, a fost stabilit un profit impozabil în sumă de x lei, cu o diferență în plus de x lei, aferent căreia, în conformitate cu prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, [...] și a punctului 13 din H.G.nr. 44/2004, a fost calculat un impozit pe profit în sumă de x lei, [...].

[...] Profitul impozabil stabilit suplimentar la control, în cuantum de x lei, reprezintă consecința fiscală a următoarelor constatări:

– **x lei** reprezintă cheltuieli cu amortizarea autoturismului marca x, cheltuieli evidențiate în rulajul contului contabil 681 [...], pentru care, la control, în conformitate cu prevederile art. 21, alin.(3), lit.n) din Legea nr.571/2003, [...], coroborat cu prevederile art. 21, alin.4,lit.e) din același act normativ, au fost stabilite ca nedeductibile la calculul profitului impozabil (anexa nr.x). Precizăm că, pentru perioada verificată societatea nu a întocmit și prezentat la control documente de transport (foi parcurs, ordin deplasare).

– **x lei** reprezintă diferența dintre veniturile neînregistrate în evidența contabilă, în sumă de x lei, și cheltuielile aferente acestora reprezentând descărcare marfă din gestiune, în cuantum de x lei, după cum vom prezenta în continuare:

– din analiza efectuată asupra modului de declarare a livrărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național prin Declarația 394, conform Raportului nr. x/x.03.2010 emis CSII din cadrul DGFP Prahova, s-au constatat o serie de neconcordanțe semnificative între achizițiile declarate de SCx SRL și livrările declarate de societățile partenere, drept pentru care, în timpul inspecției fiscale, prin adresele nr.x/x.03.2010, au fost solicitate informații suplimentare de la aceste societăți;

– conform informațiilor și documentelor primite de la SC y SRL București (facturi, extras cont, jurnal vânzări), s-a constatat că, în anul 2008, SC x SRL a achiziționat de la SC y SRL București, cu factura nr.x/x.02.2008, x pachete de țigări marca x, în valoare fără TVA de x lei, fără ca această factură să fie înregistrată în evidența operativ-contabilă și de gestiune a SC x SRL. Menționăm că, potrivit extrasului de cont bancar transmis de SC y SRL, c/valoarea facturii nr. x/x.02.2008 a fost încasată de la SC x SRL în data de x.03.2008.

– în vederea stabilirii situației de fapt fiscale, în timpul inspecției fiscale, potrivit prevederilor legale în vigoare, administratorului SC x SRL i s-au solicitat explicații cu privire la neînregistrarea în evidența contabilă a facturii nr. x/x.02.2008. Potrivit Notei explicative, reprezentantul societății a declarat: "Nu am cunoștință de această factură".

– în conformitate cu prevederile legale în vigoare, aferent acestei achiziții, prin aplicarea unui preț de vânzare aferent perioadei, la control, au fost stabilite venituri obținute de societate, neînregistrate în evidența contabilă, în cuantum de x lei (x x x lei/pachet). Concomitent, la control, s-a acordat cheltuială privind descărcarea din gestiune a mărfurilor vândute în sumă de x lei (x x x lei/pachet).

Având în vedere aspectele prezentate, în conformitate cu prevederile art.19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, [...] și a punctului 13 din H.G.nr. 44/2004, diferența dintre veniturile neînregistrate (x lei) și cheltuiala aferentă realizării acestora (x lei), în sumă de x lei, a fost stabilită drept profit impozabil suplimentar stabilit la control (anexa nr.x).

ANUL 2009

[...] Față de profitul impozabil stabilit de societate, în sumă de x lei, urmare inspecției fiscale, a fost stabilit un profit impozabil în sumă de x lei, cu o diferență în plus de x lei, aferent căreia, în conformitate cu prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, [...] și a punctului 13 din H.G.nr. 44/2004, a fost calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de x lei, [...].

[...] Profitul impozabil stabilit suplimentar la control, în cuantum de x lei, reprezintă consecința fiscală a următoarelor constatări:

– **x lei** reprezintă cheltuieli cu amortizarea autoturismului marca x, cheltuieli evidențiate în rulajul contului contabil 681 [...], pentru care, la control, în conformitate cu prevederile art. 21, alin.(3), lit.n) din Legea nr.571/2003, [...], coroborat cu prevederile art. 21, alin.4,lit.e) din același act normativ, au fost stabilite ca nedeductibile la calculul profitului impozabil (anexa nr.x). Precizăm că, pentru perioada verificată societatea nu a întocmit și prezentat la control documente de transport (foi parcurs, ordin deplasare).

– [...].

Sinteza constatărilor privind impozitul pe profit:

1) diferență impozit profit control x lei;

2) majorări de întârziere x lei.

Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit, în sumă de x lei, potrivit prevederilor art. 120, alin.(1) din O.G. nr. 92/2003R, s-au calculat majorări de întârziere în sumă totală de x lei (anexa nr.x).

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

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal – Titlul VI, H.G. nr. 44/2004 [...] și a cuprins perioada 01.01.2007 – 31.12.2009.

[...] a) TVA colectată

[...] În urma verificării efectuate, față de TVA colectată stabilită de societate în sumă de x lei, la control, a fost stabilită TVA colectată în sumă de x lei, cu o diferență în plus de x lei, (anexa nr.x), consecință fiscală a următoarelor constatări:

– **x lei.** Conform informațiilor și documentelor primite de la SC y SRL București (facturi, extras cont, jurnal vânzări), s-a constatat că, în anul 2008, SC x SRL a achiziționat de la SC y SRL București, cu factura nr.x/x.02.2008, x pachete de țigări marca x, în valoare fără TVA de x lei, fără ca această achiziție să fie înregistrată în evidența tehnico-operativă și contabilă. În conformitate cu prevederile legale în vigoare, pentru această achiziție, prin aplicarea unui preț mediu de vânzare aferent perioadei (x lei), au fost stabilite venituri obținute de societate și neînregistrate în evidența contabilă, în cuantum de x lei. Pentru veniturile neînregistrate în cuantum de x lei, la control, în conformitate cu prevederile art. 137, alin. (1), lit.a) din Legea nr. 571/2003, [...], a fost calculată TVA colectată suplimentar în sumă de x lei ($x \times 19\% = x$). Precizăm că, la control, nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA întrucât societatea nu deține exemplarul în original al facturii de achiziție nr. x/x.02.2008.

– **x lei.** Urmare inspecției fiscale, cheltuielile cu amortizarea autoturismului x, s-a stabilit ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, acestea fiind efectuate în favoarea asociaților. În consecință, în conformitate cu prevederile art. 129, alin. (4), lit.b) din Legea nr.571/2003, [...], pentru suma de x lei, la control, s-a calculat TVA colectată suplimentar în cuantum de x lei.

– [...].

[...] Sinteza constatărilor privind TVA:

– **diferență suplimentară de TVA de plată x lei;**

– **TVA de recuperat stabilită de societate la 31.12.2009 x lei;**

– **diferență TVA de plată control x lei;**

– **majorări de întârziere x lei. [...].”**

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

* În Raportul de inspecție fiscală din x aprilie 2010, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de calcul, evidențiere, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului general de către S.C. “x” S.R.L., printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 1 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2009.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale este “x” - cod CAEN x.

Motivele de fapt și de drept care au condus la stabilirea **impozitului pe profit suplimentar** în sumă de **x lei** (contestată) și la **colectarea suplimentară de TVA** în sumă de **x lei** (contestată), sunt următoarele:

– Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada anilor 2007 – 2009, societatea comercială contestatoare a înregistrat cheltuieli de exploatare cu amortizarea în sumă totală de x lei ($x \text{ lei/an } 2007 + x \text{ lei/an } 2008 + x \text{ lei/an } 2009$) aferente unui autoturism marca x (x), cheltuieli pe care le-a considerat deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil în fiecare exercițiu financiar, în condițiile în care, în patrimoniul unității, mai există un autoturism marca x, iar în cadrul societății comerciale, în perioada verificată, a existat numai o persoană cu funcție de conducere și administrare, respectiv dl x.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (3) lit.n) și alin. (4) lit.e) din Codul fiscal, cheltuielile cu amortizarea în sumă totală de x lei au fost stabilite ca neductibile fiscal la

stabilirea profitului impozabil în perioada anilor 2007 – 2009, rezultând un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă de x lei (x lei x 16%).

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 129 alin. (4) lit.b) din Codul fiscal, cheltuielile cu amortizarea autoturismului marca x în sumă totală de x lei au fost asimilate prestărilor de servicii efectuate cu plată, pentru care la control s-a colectat suplimentar TVA în sumă de x lei (x lei x 19%).

– În urma analizei Declarației 394 pentru semestrul I 2008, coroborată cu Raportul nr. x din x martie 2010 emis de C.S.I.I. din cadrul D.G.F.P. Prahova, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea comercială contestatoare nu a înregistrat în evidența contabilă factura nr. x din x februarie 2008 emisă de S.C. “y” S.R.L. București, privind achiziția a x de pachete de țigări marca “x” în valoare de x lei (fără TVA).

În conformitate cu prevederile art. 97 și art. 67 din Codul de procedură fiscală, republicat în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale art. 19 alin.(1) din Codul fiscal și cu cele ale pct. 13 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, organele de inspecție fiscală au stabilit că veniturile neînregistrate în evidența contabilă sunt în sumă de x lei, iar cheltuielile aferente acestora sunt în sumă de x lei (aferente achiziției celor x de pachete de țigări), rezultând un profit impozabil suplimentar de x lei (x lei – x lei), respectiv un impozit pe profit suplimentar de x lei (x lei x 16%).

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 137 alin. (1) lit.a) din Codul fiscal, veniturile neînregistrate în sumă de x lei au reprezentat bază de impozitare pentru TVA, pentru care la control s-a colectat suplimentar TVA în sumă de x lei (x lei x 19%).

*** Prin contestația formulată** de S.C. “x” S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. x din x aprilie 2010, sunt contestate parțial obligațiile fiscale principale stabilite suplimentar de plată la inspecția fiscală din x aprilie 2010, respectiv:

– impozit pe profit x lei;

– taxă pe valoarea adăugatăx lei;

față de obligațiile totale stabilite la inspecția fiscală de x lei impozit pe profit și x lei TVA și sunt contestate integral obligațiile fiscale accesorii stabilite de plată, respectiv:

– majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar x lei;

– majorări de întârziere aferente TVA suplimentarăx lei.

Societatea comercială contestatoare sustine că autoturismul marca Hyundai x (cu numărul de înmatriculare x), achiziționat în anul 2005, în perioada supusă inspecției fiscale a fost utilizat “... exclusiv în interesul afacerii ...”, anexând în acest sens, în copie, mai multe documente justificative, astfel că suma totală de x lei, reprezentând cheltuieli cu amortizarea înregistrate în evidența contabilă în perioada anilor 2007 – 2009, este integral deductibilă fiscal la calculul profitului impozabil aferent acestei perioade.

De asemenea, contestatoarea consideră că organele de inspecție fiscală “... s-au aflat într-o gravă eroare, confundând cheltuielile de amortizare cu cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații.”

În același timp, în contestație se recunoaște faptul că în patrimoniul societății comerciale mai există un autoturism (x), dar se menționează faptul că acest mijloc de transport auto a fost achiziționat în anul 2001 și are perioada normală de utilizare expirată din anul 2006.

Referitor la factura nr. x din x februarie 2008 emisă de S.C. “y” S.R.L. București pe numele său, în calitate de cumpărător a x de pachete de țigări marca “x” în valoare de x lei (fără TVA), S.C. “x” S.R.L. nu recunoaște această achiziție, menționând în contestație că nu are cunoștință de persoana înscrisă la rubrica “delegat”, iar factura în cauză nu poartă semnătura de primire a vreunui salariat al său și nu are aplicată ștampila sa.

În ceea ce privește plata facturii, în contestație se precizează faptul că deși aceasta apare în extrasul de cont bancar al S.C. “y” S.R.L. București, S.C. “x” S.R.L. nu a efectuat niciun transfer bancar, nu există niciun document legal întocmit care să ateste această plată din contul său bancar, ci suma de x lei a fost depusă în numerar la data de x martie 2008 în contul bancar al S.C. “y” S.R.L. București deschis la Banca “x” S.A. de către x – casiera acestei societăți comerciale.

Având în vedere aceste motive, societatea comercială contestatoare concluzionează că factura și extrasul de cont bancar prezentate de S.C. "y" S.R.L. București nu pot constitui dovezi în sprijinul ideii că ar fi achiziționat în luna februarie 2008 cele x de pachete de țigări.

*** Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:**

a) – La inspecția fiscală din x aprilie 2010 s-a constatat că în perioada supusă verificării, respectiv ianuarie 2007 – decembrie 2009, în patrimoniul S.C. "x" S.R.L. figurează două autoturisme, respectiv unul marca x și unul marca x.

Pentru autoturismul marca x, în baza prevederilor legale mai sus citate, cheltuielile cu amortizarea în sumă totală de x lei înregistrate în contabilitate în perioada anilor 2007 – 2009, au fost stabilite de organele de inspecție fiscală ca nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil aferent acestei perioade.

Această măsură a fost corect stabilită la inspecția fiscală întrucât, în perioada anilor 2007 – 2009, în cadrul S.C. "x" S.R.L. atribuțiile privind administrarea și conducerea persoanei juridice au fost asigurate de o singură persoană – dl x, iar legiuitorul a prevăzut, în cazul autoturismelor, că amortizarea este o cheltuială cu deductibilitate limitată, respectiv limitată la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții, conform prevederilor art. 21 alin. (3) lit.i), coroborate cu cele ale art. 24 alin. (11) lit.h) și art. 21 alin. (3) lit.n) din Codul fiscal:

"[...] Art. 21. – [...] (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

[...] i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24;

[...] n) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, exclusiv cele privind combustibilul, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu funcții de conducere și de administrare ale persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții.

[...] Art. 24. – Amortizarea fiscală

[...] (11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

[...] h) numai pentru autoturismele folosite în condițiile prevăzute la art. 21 alin. (3) lit. n)."

Societatea comercială contestatoare susține că organele de inspecție fiscală au aplicat eronat prevederile legale susmenționate, considerând că amortizarea nu face parte din cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații ale unui autoturism, în plus argumentând că autoturismul marca x a fost utilizat exclusiv în interesul afacerii, anexând la dosarul contestației copii ale unor documente justificative în acest sens, respectiv avize de însoțire a mărfii privind transferurile de bunuri între gestiuni – puncte de lucru, foi de parcurs pentru autovehicule transport marfă, cartea de identitate a vehiculului, precum și un centralizator al rutelor și kilometrilor parcurși cu autoturismul marca x în perioada anilor 2007 – 2009.

Sușinerile, argumentele și documentele justificative prezentate în contestație nu pot fi avute în vedere pentru soluționarea favorabilă a acestui capăt de cerere, întrucât, în cazul cheltuielilor cu amortizarea autoturismelor din patrimoniul unei persoane juridice, textul de lege în vigoare în perioada 2007 – 2009, stabilește clar că aceste cheltuieli sunt deductibile limitat, iar criteriul acordării deductibilității fiscale îl reprezintă numărul de persoane cu atribuții de conducere și de administrare ale persoanei juridice. Ori, în cazul S.C. "x" S.R.L., aceasta are în patrimoniu două autoturisme și numai o singură persoană cu atribuții de conducere și de administrare.

Drept urmare, în mod corect și legal cheltuielile cu amortizarea autoturismului marca x în sumă totală de x lei, înregistrate în perioada anilor 2007 – 2009, au fost stabilite ca nedeductibile fiscal, conform prevederilor legale mai sus citate.

Astfel, societatea comercială contestatoare datorează impozitul pe profit suplimentar în sumă de x lei aferent cheltuielilor cu amortizarea autoturismului marca x în sumă de x lei (x lei x 16%), contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru această sumă, ca și pentru majorările de întârziere aferente.

– În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de x lei – în conformitate cu prevederile art. 129 alin. (4) lit.b) din Codul fiscal, prin aplicarea cotei de 19% TVA asupra bazei de impozitare de x lei reprezentată de cheltuielile cu amortizarea stabilite ca nedeductibile fiscal pentru perioada 2007 – 2009, organul de soluționare a contestației constată:

La art. 129 alin. (4) și la art. 137 alin. (1) lit.d) din Codul fiscal, se prevede:

“Art. 129. – [...] (4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:

a) utilizarea temporară a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, în scopuri care nu au legătură cu activitatea sa economică sau pentru a fi puse la dispoziție, în vederea utilizării în mod gratuit, altor persoane, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial;

b) serviciile care fac parte din activitatea economică a persoanei impozabile, prestate în mod gratuit pentru uzul personal al angajaților săi sau pentru uzul altor persoane.

[...] **Art. 137. – (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:**

[...] **d) pentru operațiunile prevăzute la art. 129 alin. (4), suma cheltuielilor efectuate de persoana impozabilă pentru realizarea prestării de servicii;”**

În Raportul de inspecție fiscală, organele de control au precizat că societatea comercială nu a întocmit și prezentat la control documente de transport (foi de parcurs, ordin de deplasare) din care să rezulte scopul economic în care ar fi fost utilizat autoturismul marca x în perioada anilor 2007 – 2009.

La art. 213 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, republicat în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“Art. 213. – Soluționarea contestației

[...] **(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. [...]. “**

La pct. 182.1. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, se precizează:

“182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală [devenit art. 213 alin. (4) după republicarea din 31 iulie 2007], contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală. “

În exercitarea dreptului legal de a depune noi probe în susținerea cauzei, societatea comercială contestatoare a anexat la dosarul contestației, așa cum am arătat și mai sus, copii ale unor documente justificative, respectiv avize de însoțire a mărfii privind transferurile de bunuri între gestiuni – puncte de lucru, din perioada 2007 – 2009, în care este menționat ca mijloc de transport autoturismul cu numărul de înmatriculare x (marca x), foi de parcurs, cartea de identitate a vehiculului, precum și un centralizator al rutelor și kilometrilor parcurși cu autoturismul marca x în perioada anilor 2007 – 2009, din care rezultă faptul că acest autoturism a fost utilizat în scopuri care au legătură cu activitatea economică a S.C. “x” S.R.L..

În aceste condiții, se constată faptul că nu sunt îndeplinite condițiile stabilite la art. 129 alin. (4) și la art. 137 alin. (1) lit.d) din Codul fiscal, pentru a considera că autoturismul marca x a fost utilizat în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică a societății comerciale sau a fost pus la dispoziție în mod gratuit altor persoane [lit.a)], ori pentru a putea asimila cheltuielile cu amortizarea autoturismului marca x în sumă totală de x lei drept prestări de servicii efectuate [lit.b)], drept pentru care contestația urmează a fi admisă parțial pentru TVA colectată suplimentar în sumă de x lei, ca și pentru majorările de întârziere aferente.

b) – Referitor la profitul impozabil în sumă de x lei stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală pentru anul 2008, reprezentând diferența între suma de x lei – considerată la control drept venituri neînregistrate și suma de x lei – considerată la control cheltuieli aferente acestora, se constată:

Organele de inspecție s-au bazat în această constatare pe Raportul nr. x din x martie 2010 emis de C.S.I.I. din cadrul D.G.F.P. Prahova, din care a rezultat că S.C. “y” S.R.L. București a emis pe numele S.C. “x” S.R.L. factura nr. x din x februarie 2008 pentru x de pachete de țigări marca “x” în valoare de x lei (fără TVA).

Conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală, organele de control au primit informații și documente de la S.C. “y” S.R.L. București, respectiv copii de pe factură, extras de cont bancar și jurnal TVA de vânzări.

La inspecția fiscală din x aprilie 2010, factura nr. x din x februarie 2008 nu a fost identificată ca fiind înregistrată în evidența tehnic-operativă și contabilă a S.C. “x” S.R.L., fapt ce a condus la estimarea veniturilor neînregistrate și stabilirea unui profit impozabil suplimentar, așa cum am prezentat mai sus.

Pentru acest capăt de cerere, societatea comercială contestatoare susține că factura și extrasul de cont bancar prezentate de S.C. "y" S.R.L. București nu pot constitui dovezi în sprijinul ideii că ar fi achiziționat în luna februarie 2008 cele x de pachete de țigări, întrucât delegatul menționat în factură nu este salariatul S.C. "x" S.R.L., iar aceasta nu este semnată și ștampilată de primire. Referitor la extrasul de cont bancar al S.C. "y" S.R.L. București în care apare încasarea facturii, se arată că această plată nu a fost efectuată de S.C. "x" S.R.L., neexistând niciun fel de dovezi privind transferul sumei din contul său bancar în contul S.C. "y" S.R.L. București.

Având în vedere aceste susțineri, coroborate cu aspectele consemnate în Raportul de inspecție fiscală, organul de soluționare a contestației constată faptul că organele de control nu au prezentat dovezi indubitabile care să ateste realitatea achiziției de către S.C. "x" S.R.L. a bunurilor înscrise în factura nr. x din x februarie 2008 emisă de S.C. "y" S.R.L. București.

În aceste condiții, profitul impozabil aferent anului 2008 nu poate fi majorat cu suma de x lei stabilită la inspecția fiscală, drept pentru care contestația urmează a fi admisă parțial pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de x lei [x lei impozit pe profit contestat – x lei impozit pe profit prezentat la pct.a) de mai sus] și majorările de întârziere aferente în sumă de x lei.

– În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de x lei – în conformitate cu prevederile art. 137 alin. (1) lit.a) din Codul fiscal, prin aplicarea cotei de 19% TVA asupra bazei de impozitare de x lei reprezentată de veniturile considerate de organele de inspecție fiscală ca neînregistrate pentru anul 2008, având în vedere considerentele prezentate mai sus, pe cale de consecință, organul de soluționare a contestației constată că această taxă nu este datorată, drept pentru care contestația urmează a fi admisă parțial pentru TVA colectată suplimentar în sumă de x lei, ca și pentru majorările de întârziere aferente.

IV. – Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială "x" S.R.L., cu sediul în comuna x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x aprilie 2010, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) și (2) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

- 1. – Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de x lei – din care:**
 - impozit pe profit x lei;
 - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit x lei;
 - taxă pe valoarea adăugatăx lei;
 - majorări de întârziere aferente TVA x lei;

precum și anularea parțială a actului administrativ fiscal atacat pentru aceste sume.
- 2. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:**
 - impozit pe profit x lei;
 - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit x lei;
 - majorări de întârziere aferente TVAx lei.
- 3. – În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.**

DIRECTOR EXECUTIV,