

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. 206 din 26 iulie 2010
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din muncipiul 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 muncipiul x, județul Prahova, formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x mai 2010, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de x mai 2010 de consilier și inspector 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 nr. x/x.06.2010 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x iunie 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 muncipiul x, Str. x, Nr. 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 S.C.x S.R.L. – [...] – reprezentată legal de x în calitate de administrator, [...], în termen legal, formulează prezenta :

CONTESTAȚIE

Împotriva **Deciziei de impunere [...] nr. x/x.05.2010, emisă în baza constatărilor din Raportul de Inspecție Fiscală încheiat în data de x.05.2010, [...].**

[...] În realitate, decizia de impunere contestată este netemeinică și se impune a fi anulată pentru suma de x lei reprezentând: x lei TVA la care se adaugă x lei majorări de întârziere [...] și x lei impozit pe profit la care se adaugă x lei majorări de întârziere [...], pentru următoarele :

MOTIVE

1. din punct de vedere al impozitului pe profit

1.1. Contractul de închiriere din data de x.08.2007 (închiriere imobil situat în x, str.x, nr. x)

În data de x.08.2007, societatea x S.R.L. a încheiat un contract de închiriere a imobilului [...], pentru sediul societății și birouri. Pentru folosința imobilului, societatea datorează o chirie în sumă de x de euro/lună. Plata chiriei s-a făcut în 2 tranșe astfel:

- x lei în data de x.08.2007 cu DP nr. x, reprezentând chirie pentru perioada august 2007 - iulie 2008;
- x lei în data de x.08.2008 cu DP nr. x, reprezentând chirie pentru perioada august 2008 - iulie 2009.

Chiria achitată pentru folosința imobilului s-a înregistrat în evidența contabilă în contul de cheltuieli în lunile: august 2007 cu suma de x lei și în luna august 2008 cu suma de x lei.

În mod nejustificat, organul de inspecție fiscală a considerat chiria plătită o cheltuială nedeductibilă fiscal, majorând profitul impozabil cu x lei în trimestrul III 2007 și cu x lei în trimestrul III 2008. Motivul care a stat la baza aplicării tratamentului fiscal, diferit de cel aplicat de societate și de prevederile textului de lege, îl reprezintă faptul că la data inspecției organul de control a identificat un imobil nefuncțional, fără utilități. Afirmările organului de inspecție nu sunt reale, bazate pe o evaluare superficială, în fapt proprietarul imobilului are încheiate contracte cu furnizorii de utilități: apă, canalizare, energie electrică și gaze, acesta achitând lunar consumul acestor utilități, fapt confirmat prin facturile primite. [...].

[...] Dispozițiile art. 21 alin. 1 din Codul fiscal, invocate de organul de inspecție ca temei legal pentru considerarea chiriei în sumă de x lei ca reprezentând o cheltuială nedeductibilă fiscal, sunt neaplicabile în speță. [...]. Ca urmare a acestui fapt, s-a reținut în sarcina societății o obligație suplimentară de plată în sumă de x lei, reprezentând x lei impozit pe profit și x lei majorări de întârziere.

[...] Față de sumele suplimentare stabilite de organul de control- x lei ([...]), societatea datorează x lei (x lei impozit pe profit și x lei majorări), rezultând o diferență calculată în plus de x lei.

1.2. Contractul de închiriere din data de x.11.2008 (închiriere imobil situat în x, str. x, nr. x

Activitatea de construcții a societății s-a desfășurat în perioada 2007-2009 în zonele x și x din orașul Sinaia și în orașul Predeal. [...]. Pentru a asigura buna desfășurare a lucrărilor la imobilul din Sinaia, x, începând cu luna decembrie 2008, societatea a angajat cu contract de muncă persoane calificate în meserii dedicate lucrărilor de construcții. [...]. Neavând mijloace de transport care să asigure transportul la și de la locul de muncă al salariaților, societatea a fost nevoită să-i cazeze într-o locație situată în apropierea șantierului. Această situație s-a rezolvat prin încheierea unei contract de închiriere a unui imobil din localitatea x [...]. Chiria imobilului pentru perioada decembrie 2008-noiembrie 2009, în valoare de x lei, s-a plătit în data de x.11.2008.

Și în acest caz, organul de control, a invocat același temei legal, [...], respectiv art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, motivând faptul că societatea nu a declarat imobilul sediu secundar. Motivarea organului de control nu este fundamentată legal, deoarece societatea nu desfășoară o activitate în acest spațiu, situație care ar fi presupus obligativitatea declarării sediului secundar. [...].

Având în vedere cele prezentate mai sus, considerăm că chiria în sumă de x lei plătită pentru cazarea muncitorilor, reprezintă o cheltuială efectuată cu scopul obținerii de venituri. [...]. În consecință, și în acest caz nu sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1), în sensul că cheltuiala cu chiria plătită pentru folosința imobilului din x reprezintă o cheltuială care nu este efectuată în scopul realizării de venituri.

[...].

1.3. Lucrări de construcții și materiale achiziționate de la SC y SRL în valoare de x lei

Pentru stabilirea profitului impozabil al exercițiului fiscal al anului 2008, organul de control a stabilit că lucrările executate și materialele livrate de către S.C. y SRL, în valoare de x lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal. Motivele invocate de organul de control: lipsa unor detalii în documentele justificative, societatea y SRL este radiată la data de x.02.2009, participare ca asociat a aceleași persoane, sunt nereale și netemeinice.

În realitate, facturile emise de SC y au documente justificative, situații de lucrări care cuprind natura lucrărilor executate și materialele utilizate la fiecare lucrare. Materialele facturate sunt specificate în cuprinsul situațiilor de lucrări, societatea nemaiavănd obligația să le detalieze în cuprinsul acestora. Societatea care a prestat lucrările de construcții, SC y, eronat a întocmit facturi pentru manoperă și facturi pentru materiale, în fapt aceasta a executat lucrări de construcții realizate cu materialele proprii. Lucrările de construcții și materialele achiziționate au avut ca destinație construirea imobilului din x-Sinaia pentru beneficiarul x. Societatea x a prestat serviciile în calitate de antreprenor general, contravaloarea lucrărilor executate au fost recunoscute în conturile de venituri. [...]. Temeiul de drept invocat de organul de control în aplicarea tratamentului fiscal pentru cheltuielile în sumă de x lei, art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 și art. 21 alin. (1) nu este aplicabil în speță, în sensul că societatea a realizat o cheltuială (lucrări de construcții-manoperă și materiale) înregistrată în evidența contabilă în baza facturilor primite și a situațiilor de lucrări emise de către constructor, pentru care a obținut un venit.

[...].

2. din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată

2.1. TVA aferentă facturilor de achiziție « lucrări de construcții și materiale », primite de la SC y SRL în valoare de x lei și TVA x lei»

Organul de control, din aceleași motive invocate la obiectivul privind modul de stabilire a impozitului pe profit, [...], a considerat că taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei, cuprinsă în facturile emise de SC y [...], nu poate fi cuprinsă în TVA deductibilă. Temeiul legal care a stat la baza nerecunoașterii deductibilității taxei pe valoarea adăugată, respectiv art. 145 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 nu este aplicabil în speță, din următoarele considerente:

– persoana impozabilă SC x SRL are dreptul să deducă taxa aferentă acestor achiziții ([...]) deoarece achizițiile au avut ca destinație utilizarea în folosul executării lucrărilor la imobilul beneficiarului x;

– sunt îndeplinite toate condițiile de exigibilitate și de exercitare a dreptului de deducere a taxei prevăzute de art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003, în sensul că SC x deține documentele prevăzute de art. 155, beneficiarul livrării/prestării de servicii este S.C. x SRL;

– societatea y SRL era activă în perioada livrării/prestării serviciilor, respectiv iunie 2007-iunie 2008.

2.2. TVA cuprinsă în factura de avans nr. x/x.07.2007, emisă de SC y SRL în valoare totală de x lei, din care TVA în valoare de x lei

Din aceleași considerente ca cele menționate la pct. 2.1. din contestație, organul de control nu a recunoscut **taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei** [...].

Societatea, din aceleași motive menționate la pct. 2.1. consideră că are dreptul de deducere a taxei în sumă de x lei și nu poate fi ținută în exercitarea acestui drept din motive subiective.

2.3. TVA în valoare de x lei cuprinsă în facturile de achiziție piese de schimb și manoperă pentru autoturismul cu număr de înmatriculare PH x

În perioada 2007-2009 principalele venituri ale societății au fost realizate din prestarea serviciilor de consultanță. [...]. Pentru realizarea deplasărilor în teren, neavând în patrimoniul autoturisme, societatea a folosit autoturismul înmatriculat cu nr. PH x primit în comodat de la o societate comercială. Cheltuielile cu reparațiile și piesele de schimb ale autoturismului [...] au fost suportate de societate. Pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă [...], în sumă totală de x lei, organul de control a stabilit că societatea nu are dreptul de deducere, majorând obligația de plată a taxei cu suma respectivă. [...].”

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

* **Inspecția fiscală**, finalizată la data de x mai 2010, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. “x” S.R.L., printre care și cele reprezentate de **impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată** pentru perioada 08 iunie 2007 – 31 decembrie 2009.

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

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

[...] 1. Impozit pe profit

Controlul s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 [...], ale H.G. nr. 44/2004 [...] și a cuprins perioada trim. II 2007 – trim. IV 2009.

[...] ANUL 2007

[...] Soldul contului 121 de x lei, a fost influențat cu cheltuieli nedeductibile fiscal de x lei – anexele x și x și venituri suplimentare de x lei cu următoarea componență:

Cheltuieli

[...] – x lei este cheltuială cu chiria aferentă unui imobil închiriat de societate de la persoanele fizice x și x, care sunt și asociați și administratori al SC x SRL.

Astfel, conform contractului de închiriere din x.08.2007, societatea a închiriat imobilul situat în x, strada x, nr x, locație în care a fost declarat și sediul social al SC x SRL la înființare.

Conform contractului, imobilul închiriat va fi folosit de SC x SRL ca sediu, chiria fiind de x EURO/lună, plata chiriei efectuându-se în avans pentru fiecare an următor.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat la data de 01.04.2010 că la adresa respectivă nu se află nicidecum un imobil funcțional care să poată fi utilizat ca sediu, identificându-se o construcție în curs de execuție în care nu sunt funcționale nici utilitățile de bază – apă, canalizare, curent electric, grup sanitar etc., [...].

Față de aspectele menționate, cheltuiala cu chiria de x lei, achitată de societate cu dispoziția de plată nr x/x.08.2007, este nedeductibilă fiscal conform prevederilor art 19, alin 1 și art 21, alin 1 din Legea 571/2003.

[...] ANUL 2008

[...] Soldul contului 121 de x lei, a fost influențat cu cheltuieli nedeductibile fiscal de x lei și venituri impozabile de x lei cu următoarea componență:

Cheltuieli

[...] – x lei reprezintă cheltuieli cu închirierea imobilului din x, strada x nr x, aspect detaliat la anul fiscal 2007. Și în această situație cheltuiala este nedeductibilă fiscal conform prevederilor art 19, alin 1 și art 21, alin 1 din Legea 571/2003.

– x lei reprezintă cheltuieli cu închirierea unui alt imobil aparținând aceluiași persoane fizice, localizat de această dată în localitatea x, strada x, nr x, [...], închiriere efectuată în baza contractului din x.11.2008, cu același tip de clauze – chirie de x EURO/lună cu plata anuală, în avans pentru fiecare an următor. Dacă în cazul primului contract se menționa destinația spațiului închiriat, în prezentul contract lipsește clauza care să specifice modul de utilizare de către SCx SRL al imobilului din x, la control constatându-se faptul că societatea verificată, de la înființare și până la data începerii inspecției fiscale nu a avut declarat la ONRC sediu secundar în x.

Astfel, cheltuiala cu chiria în sumă de x lei este nedeductibilă din punct de vedere fiscal conform prevederilor art 19, alin 1 și art 21, alin 1 din Legea 571/2003.

[...] – x lei sunt cheltuieli cu materiale și lucrări de construcții montaj achiziționate de la SC y SRL Ploiești, din care materiale de construcții în valoare fără tva de x lei și lucrări de construcții montaj în valoare fără tva de x lei, [...].

Modul de reflectare în facturile emise de furnizor a relațiilor economice derulate a fost următorul:

– în facturile pentru materiale este înscris drept obiect “materiale de construcții” fără o detaliere a tipului, caracteristicilor și cantităților.

În contabilitatea sa, clientul SC x SRL a evidențiat valoarea materialelor drept stoc în contul 301 în perioada iunie 2007 – septembrie 2008, lună în care au fost descărcate pe costuri în contul 601.

– în facturile pentru lucrări este înscris drept obiect “lucrări de construcții” fără o detaliere și specificații amănunțite ale acestora, nefiind prezentate situații de lucrări în care să fie înscrise lucrările realizate.

În contabilitatea sa, clientul SC x SRL a evidențiat valoarea lucrărilor lunar direct pe costuri în contul 628.

[...] În lunile în care au fost evidențiate în contabilitate achizițiile de la furnizorul SC y SRL Ploiești, s-a reținut că documentele justificative de înregistrare reprezintă facturi consecutive – atât în cadrul lunii, cât și de la o lună la alta – a căror valoare este, în majoritatea cazurilor, de 5.000 lei (inclusiv tva)/ factură, achitate integral și fără excepție în numerar.

Potrivit datelor existente la nivelul DGFP Prahova și ONRC, s-a constatat că SC y SRL este radiată din x.02.2009 urmare închiderii procedurii falimentului, iar în perioada 2006 până la radiere nu a depus la AFPM Ploiești niciun fel de declarații de impozite și taxe.

Mai mult, elocvent în cauza prezentată este și faptul că la SC y SRL calitatea de asociați a fost deținută de x, care este asociat și administrator la clientul SC x SRL și de x, care este și salariat al SC x SRL.

Față de cele prezentate, cheltuielile în sumă de x lei sunt nedeductibile fiscal conform prevederilor art 19, alin 1, art 21, alin 1 și alin 4, litera f din Legea 571/2003.

[...] Aferent impozitului pe profit suplimentar în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art 120 din OG 92/2003, republicată, au fost calculate majorări de întârziere de x lei – anexa x

2. Taxa pe valoarea adăugată

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, Titlul VI [...], ale H.G. nr. 44/2004 [...].

[...] 2.2 Taxa pe valoarea adăugată deductibilă

[...] Influențe fiscale

1. Principala pondere în TVA deductibilă a fost deținută de taxa dedusă, în baza facturilor fiscale, urmare relației comerciale derulate cu SC y SRL Ploiești. Astfel, conform documentelor prezentate, SC x SRL a achiziționat materiale de construcții (în valoare fără tva de x lei și TVA aferentă de x lei) și lucrări de construcții montaj (în valoare fără tva de x lei și TVA aferentă de x lei) – anexa nr x

[...] TVA aferentă tuturor achizițiilor de la SC y SRL, în sumă totală de x lei (x lei + x lei) a fost evidențiată în contul 4426 și considerată de către contribuabil deductibilă fiscal.

[...] **Potrivit datelor existente la nivelul DGFP Prahova și ONRC, s-a constatat că SC y SRL este radiată din x.02.2009 urmare închiderii procedurii falimentului, iar în perioada 2006 până la radiere nu a depus la AFPM Ploiești niciun fel de declarații de impozite și taxe, nu a declarat tranzacțiile efectuate la nivel național prin întocmirea și depunerea declarațiilor informative – 394 și nu a întocmit și depus nicio situație financiară.**

[...] Având în vedere cumulul acestor abateri, precum și prevederile art. 145 - [...] din Legea nr. 571/2003 [...], taxa în valoare de x lei nu a fost considerată deductibilă fiscal.

2. Din aceleași considerente ce cele enumerate mai sus (comportament inadecvat din punct de vedere fiscal), la control, nu a fost recunoscută ca fiind deductibilă fiscal, taxa înscrisă de același furnizor, SC y SRL, în factura fiscală nr. x/x.07.2007, prin care s-a facturat un avans în sumă totală de x lei, din care TVA x lei.

Menționăm că avansul figurează la data de 31.12.2009 în soldul debitor al contului contabil 409 “Furnizori debitori”.

3. **O altă constatare a echipei de inspecție fiscală, a fost aceea că unitatea a înregistrat, în perioada 2008-2009 cheltuieli cu piese de schimb și manoperă, în sumă totală de x lei (anexa nr x) și TVA de x lei, aferente lucrărilor de reparații efectuate de diverse service-uri auto, la autoturismul PH x, vehicul care nu aparține societății verificate și nu a fost deținut de aceasta într-una din formele prevăzute de legislația în materie. Astfel, cheltuielile și taxa aferentă au fost considerate, la control, nedeductibile fiscal.**

➤ Art. 145 - [...]

➤ ART. 146 [...].

[...] **Sintetizând constatările făcute asupra taxei deductibile, la control a fost stabilită o tva nedeductibilă în sumă de x lei (x lei + x lei + x lei + [...])**

[...] Pentru diferența suplimentară de TVA de plată, în sumă de x lei (TVA colectată suplimentar x lei + TVA nedeductibilă x lei – diferență declarată în plus x lei) [...], au fost calculate în conformitate cu art 120, alin (1) din O.G. nr. 92/2003, republicată, majorări de întârziere în sumă totală de 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 mai 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 consolidat de către S.C. “x” S.R.L., printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 08 iunie 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 **anularea dreptului de deducere pentru TVA**

deductibilă în sumă de **x lei** (contestată), precum și la calculul de majorări de întârziere aferente, sunt următoarele:

– Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada anilor 2007 – 2008, societatea comercială contestatoare a înregistrat cheltuieli de exploatare cu chiria în sumă totală de x lei (x lei/an 2007 + x lei/an 2008) aferente a două contracte de închiriere imobile, din care unul încheiat la data de x august 2007 pentru imobilul situat în municipiul x, Str. x, Nr. x – având drept destinație a spațiului închiriat utilizarea ca sediu social al societății comerciale, iar cel de-al doilea încheiat la data de x noiembrie 2008 pentru imobilul situat în orașul x, Str. x, Nr.x – fără a se preciza în contract în ce scop urmează a fi utilizat spațiul închiriat.

Întrucât s-a constatat faptul că imobilul închiriat în municipiul x, începând cu data de x august 2007, nu era funcțional nici la data de 01 aprilie 2010, aflându-se încă în construcție, deci neputând fi utilizat ca sediu social, cheltuielile cu chiria aferente acestui imobil, înregistrate în anii 2007 și 2008, în sumă totală de x lei (x lei/an 2007 + x lei/an 2008) au fost stabilite ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din Codul fiscal.

În cazul imobilului închiriat în orașul x, organele de inspecție fiscală au consemnat în R.I.F. faptul că S.C. “x” S.R.L., de la înființare și până la data începerii inspecției fiscale, nu a avut declarat la Registrul Comerțului niciun fel de sediu secundar în orașul x, iar în contractul de închiriere lipsește clauza care să specifice modul de utilizare a acestui imobil, drept pentru care, în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, cheltuielile cu chiria în sumă de x lei înregistrate în anul 2008 au fost stabilite ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

– Urmare verificării achizițiilor de materiale de construcții în sumă totală de x lei și a serviciilor de construcții montaj în sumă totală de x lei, înregistrate de S.C. “x” S.R.L. în perioada iunie 2007 – septembrie 2008, în baza facturilor emise de furnizorul S.C. “y” S.R.L. Ploiești, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste facturi nu conțin toate informațiile privitoare la tipul, caracteristicile și cantitățile materialelor achiziționate, iar în ceea ce privește serviciile prestate nu au fost prezentate niciun fel de situații de lucrări.

Totodată, potrivit informațiilor furnizate de D.G.F.P. Prahova și O.N.R.C. Prahova, a rezultat faptul că S.C. “y” S.R.L. Ploiești a fost radiată la data de x februarie 2009, urmare închiderii procedurii falimentului, iar în perioada de la înființare și până la radiere nu a depus la organul fiscal teritorial niciun fel de declarații și nicio situație financiară anuală care să dea posibilitatea sincerității în urma unui controlul încrucișat al tranzacțiilor economice desfășurate în perioada activă.

Având în vedere aceste constatări, plus și datorită faptului că dl x – asociat și administrator în cadrul S.C. “x” S.R.L., a avut calitatea de asociat și în cadrul S.C. “y” S.R.L. Ploiești, cheltuielile în sumă totală de x lei (x lei/materiale înregistrate pe costuri + x lei cheltuieli cu serviciile prestate de terți) au fost stabilite ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) din Codul fiscal.

– În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, pentru achizițiile de bunuri și servicii de la S.C. “y” S.R.L. Ploiești, în sumă totală de x lei, pentru considerentele prezentate mai sus, nu s-a acordat nici dreptul de deducere a TVA deductibilă aferentă în sumă totală de x lei (x lei x 19%), conform prevederilor art. 145 și art. 146 din Codul fiscal.

De asemenea, constatându-se și faptul că S.C. “x” S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă un avans în sumă totală de x lei, din care TVA deductibilă x lei, în baza facturii fiscale nr.x/x iulie 2007 emisă de același furnizor S.C. “y” S.R.L. Ploiești (sumă existentă în soldul contului 409 “Furnizori-debitori” al societății comerciale contestatoare și la data de 31 decembrie 2009), pentru aceleași considerente, conform prevederilor art. 145 și art. 146 din Codul fiscal, nu s-a acordat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de x lei.

O altă constatare a inspecției fiscale privind TVA deductibilă se referă la înregistrarea în contabilitatea S.C. “x” S.R.L. în perioada anilor 2008 – 2009 și exercitarea dreptului de deducere a TVA în sumă de x lei aferentă achizițiilor de piese de schimb și servicii în valoarea totală de x lei (fără TVA) privind reparațiile la autoturismul cu numărul de înmatriculare PH-x, în condițiile în

care acest mijloc de transport nu figurează în patrimoniul societății comerciale, iar la control nu a fost prezentat niciun document justificativ privind dreptul de folosință al acestuia. Astfel, conform prevederilor art. 145 și art. 146 din Codul fiscal, nu s-a acordat dreptul de deducere nici pentru TVA deductibilă în sumă de x lei.

De asemenea, pentru diferențele suplimentare de plată stabilite la control, au fost calculate accesorii de plată (majorări de întârziere), conform prevederilor art. 120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

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

- impozit pe profit x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit x lei;
- taxă pe valoarea adăugată x lei;
- majorări de întârziere aferente TVA x lei;

față de obligațiile totale stabilite la inspecția fiscală de x lei impozit pe profit și x lei majorări de întârziere aferente și de x lei TVA și x lei majorări de întârziere aferente.

Societatea comercială contestatoare, referitor la cheltuielile cu chiria pentru imobilul din municipiul x înregistrate în anii 2007 – 2008, în sumă totală de x lei, stabilite ca nedeductibile fiscal la inspecția fiscală, susține că nu sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, întrucât aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul realizării veniturilor, iar în acest imobil, aflat încă în construcție, are amenajate două încăperi pentru birouri și alte două încăperi pentru depozitarea materialelor de construcții și a echipamentelor necesare executării lucrărilor în construcții. Consideră, de asemenea, că prețul chiriei este sub prețul practicat în zonă, raportând valoarea lunară a acesteia de x euro la suprafața utilă a imobilului de x m², din care rezultă un preț de aproximativ x euro/m².

Referitor la cheltuielile cu chiria pentru imobilul din orașul x, în sumă de x lei, stabilite ca nedeductibile fiscal la inspecția fiscală, în contestație se susține că în acel spațiu nu se desfășoară nicio activitate, neimpunându-se astfel obligația declarării unui sediu secundar. Spațiul închiriat a fost utilizat pentru cazarea personalului muncitor în perioada desfășurării lucrărilor de construire a unei clădiri contractate de societatea comercială cu un beneficiar. În aceste condiții, contestatoarea consideră că chiria de x lei reprezintă o cheltuială efectuată în scopul obținerii de venituri.

Privitor la achizițiile de materiale și lucrări de construcții în sumă totală de x lei de la furnizorul S.C. "y" S.R.L. Ploiești, înregistrate în final pe cheltuieli și stabilite ca nedeductibile fiscal la control, S.C. "x" S.R.L. susține în contestație că temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală, respectiv art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) din Codul fiscal, nu este aplicabil în această speță, întrucât aceste cheltuieli înregistrate în contabilitatea sa au avut la baza facturile emise de furnizor și situațiile de lucrări emise de constructor, pentru care a obținut un venit impozabil, iar S.C. "y" S.R.L. Ploiești era activă în perioada livrării/prestării serviciilor, respectiv iunie 2007 – iunie 2008. Pentru aceleași motive consideră că, în mod corect și legal, și-a exercitat și dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă de x lei aferentă achizițiilor de materiale și lucrări de construcții, cât și TVA deductibilă în sumă de x lei aferentă facturii de avans nr. x/x iulie 2007 emisă de S.C. "y" S.R.L. Ploiești, contestând astfel măsura anulării dreptului de deducere stabilită de organele de control.

În ceea ce privește TVA deductibilă în sumă de x lei cuprinsă în facturile de achiziții piese de schimb și servicii pentru reparațiile autoturismului cu numărul de înmatriculare PH-x, susține că și-a exercitat dreptul de deducere în baza unui contract de comodat, reglementat de Codul civil, contract ce cuprinde o clauză prin care S.C. "x" S.R.L. va suporta toate cheltuielile care privesc întreținerea și reparațiile autoturismului primit în folosință.

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

– Referitor la cheltuielile cu chiria pentru imobilul din municipiul x înregistrate în anii 2007 – 2008, în sumă totală de x lei, stabilite ca nedeductibile fiscal la inspecția fiscală, așa cum se precizează și în Raportul de inspecție fiscală, la data de 01 aprilie 2010 s-a constatat că acest

imobil nu este funcțional, motivat de aceasta S.C. "x" S.R.L. solicitând în scris efectuarea controlului la sediul A.I.F. Prahova.

Contractele de utilități (apă, energie electrică etc.), încheiate de proprietarul imobilului, sunt utilizate în beneficiul edificării investiției personale a acestuia (imobilul este încă în construcție), la sediul social declarat nedesfășurându-se activități ale S.C. "x" S.R.L. care să justifice o chirie de x euro/lună.

Având în vedere dispozițiile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din același act normativ:

"Art. 11. – (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

[...] 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. [...].

[...] Art. 21. – (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, [...]."

și precizările pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal – aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

"22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare."

În mod corect și legal la inspecția fiscală din x mai 2010, organele de control au stabilit că închirierea imobilului din municipiul x nu a avut un scop economic în beneficiul S.C. "x" S.R.L., iar cheltuielile cu chiria în sumă totală de x lei (x lei/an 2007 + x lei/an 2008) au fost stabilite ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

În contestație, societatea comercială susține că această încadrare nu-i este aplicabilă, întrucât cheltuielile cu chiria imobilului din municipiul x au fost efectuate în scopul realizării veniturilor, fără a detalia însă care sunt acele venituri și fără a prezenta dovezi în sprijinul susținerii.

– În ceea ce privește cheltuiala cu chiria în sumă de x lei pentru imobilul din orașul x, contractul de închiriere, prezentat la inspecția fiscală din x mai 2010, nu precizează scopul utilizării acestui imobil.

Din cele consemnate în Raportul de inspecție fiscală, rezultă faptul că societatea comercială contestatoare nu a declarat la Registrul Comerțului spațiul închiriat, nici ca sediu secundar și nici ca punct de lucru.

Afirmația din contestație privind utilizarea acestui spațiu închiriat pentru cazarea salariaților S.C. "x" S.R.L., nu este susținută însă de prezentarea documentelor justificative prevăzute de lege, respectiv delegații pentru cei x salariați cu domiciliul în comuna x, județul Prahova, privind detașarea lor în orașul x, județul Prahova, deconturi de cheltuieli privind diurnele acordate acestora pe timpul detașării în orașul x, mențiunile din "Cartea imobilului" privind prezența persoanelor detașate la această adresă pentru perioada decembrie 2008 – noiembrie 2009 etc..

Rezultă astfel că, și în acest caz, în mod corect și legal la inspecția fiscală din x mai 2010, organele de control au stabilit că închirierea imobilului din orașul x nu a avut un scop economic în beneficiul S.C. "x" S.R.L., iar cheltuielile cu chiria în sumă totală de x lei au fost stabilite ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din același act normativ și precizările pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal – aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

– Referitor la cheltuielile (materiale + servicii) în sumă totală de x lei (x lei + x lei) și la TVA deductibilă în sumă totală de x lei (x lei + x lei), înregistrate de societatea comercială contestatoare în baza facturilor emise de furnizorul său S.C. "y" S.R.L. Ploiești în perioada iunie

2007 – septembrie 2008, cheltuieli stabilite la control ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, respectiv TVA deductibilă pentru care la control s-a anulat dreptul de deducere, pentru motivele de fapt și de drept prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată:

La dosarul contestației au fost anexate:

- un număr de x xerocopii de pe “*Situație de lucrări*”, numerotate de la nr. x la nr. x, ce poartă antetul S.C. “y” S.R.L. Ploiești, dar care nu sunt datate, în care nu se specifică căruși obiectiv investițional aparțin și care este beneficiarul lucrărilor respective. De asemenea, aceste situații de lucrări nu sunt confirmate de “beneficiar” prin semnătură și ștampilă.

- un număr de x xerocopii de pe “*Bon de consum (colectiv)*”, din care unul, având nr. x/x.11.2008, are înscris la rubrica “*Unitatea*” S.C. “x” S.R.L. x, cu toate că la rubricile “*Gestionar*” și “*Primitor*” sunt înscrise aceleași persoane și apar aceleași semnături ca cele de pe bonurile de consum în care la rubrica “Unitatea” este înscris S.C. “y” S.R.L. Ploiești.

Aceste deficiențe, cât și celelalte constatări prezentate pe larg în Raportul de inspecție fiscală, precum și imposibilitatea efectuării unui control fiscal încrucișat – conform prevederilor art. 97 alin. (1) lit. b) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare – prin care să se sincerizeze realitatea tranzacțiilor economice consemnate în facturile emise de S.C. “y” S.R.L. Ploiești, motivat de faptul că această societate comercială a fost radiată la data de x februarie 2009, iar din evidențele organului fiscal a rezultat că S.C. “y” S.R.L. Ploiești nu a depus niciun fel de declarații fiscale și situații financiare anuale în perioada sa de activitate, au condus la concluzia corectă și legală că facturile emise de S.C. “y” S.R.L. Ploiești în perioada iunie 2007 – septembrie 2008 către S.C. “x” S.R.L. x nu pot fi considerate documente justificative, conform prevederilor art. 11 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) (mai sus citate) și art. 21 alin. (4) lit. f), art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a) și art. 146 din Codul fiscal:

“Art. 21. – [...] (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;

[...] Art. 145. – (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;”

coroborate cu precizările pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal – aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare (mai sus citate), determinând astfel stabilirea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor în sumă totală de x lei și la anularea dreptului de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de x lei.

– Privitor la TVA deductibilă în sumă totală de x lei pentru care la inspecția fiscală s-a anulat dreptul de deducere, aferentă achizițiilor de piese de schimb și servicii în valoarea totală de x lei (fără TVA) privind reparațiile la autoturismul cu numărul de înmatriculare PH-x, în condițiile în care acest mijloc de transport nu figurează în patrimoniul societății comerciale, iar la control nu a fost prezentat niciun document justificativ privind dreptul de folosință al acestuia, în contestație se susține că acest autovehicul este deținut în baza unui contract de comodat, document justificativ care însă nu a fost anexat în copie la dosarul cauzei de societatea comercială contestatoare.

Rezultă astfel că, în mod corect și legal la inspecția fiscală, conform prevederilor art. 145 și art. 146 din Codul fiscal, nu s-a acordat dreptul de deducere nici pentru TVA deductibilă în sumă de x lei.

Totodată, accesoriile de plată aferente diferențelor suplimentare stabilite la impozitul pe profit și la TVA sunt legal datorate, conform prevederilor art. 120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele prezentate mai sus, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei.

IV. – Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială “x” S.R.L., cu sediul în municipiul x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x mai 2010, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) 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. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru 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.

2. – 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 Curții de Apel Ploiești.

DIRECTOR EXECUTIV,