



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail :
date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. XX din 2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC XX SRL Rm. Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. XX din ...2010, completată sub nr. XX din ...2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea, cu adresa nr. XX din ...2010 asupra contestației formulate SC XX SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. .. din ..2010, completată prin adresa nr. .. din2010.

Contestația are ca obiect suma de **XX lei**, stabilită prin Decizia de impunere nr. .. din ...2010 și raportul de inspecție fiscală nr. ./ ...2010, anexa la aceasta, întocmite de Activitatea de inspecție fiscală Valcea și comunicată la data de ...2010, potrivit procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr... din ...2010, existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- .. lei taxă pe valoarea adăugată ;
- .. lei majorări de întârziere aferente taxă pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de administratorul societatii d-na G.A., fiind confirmată cu ștampila **SC XX SRL**.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC XX SRL, înregistrată sub nr. .. din ... 2010, completată prin adresa nr. .. din ...2010.

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

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. Petenta contestă Decizia de impunere nr... din ...2010 și raportul de inspecție fiscală nr. ./...2010, anexa la aceasta, motivând următoarele :

Petenta susține ca in mod nelegal au fost considerate nedeductibile fiscal de catre organele de inspecție fiscală cheltuielile cu amortizarea contabilă, dobânzile, asigurările și cheltuielile cu reparațiile efectuate de societate, ele fiind cuprinse în contractele de leasing ca fiind obligatorii sau în contractele cu furnizorii autoturismelor în vederea păstrării garanțiilor.

Petenta arată că imposibilitatea producerii de venituri se datorează oscilațiilor de piață și migrației forței de muncă, societatea rămânând cu un singur angajat, distribuitorii pentru care fuseseră achiziționate autoturismele încetându-și contractele de muncă.

Petenta solicită organelor de soluționare să observe că cheltuielile cu asigurările fac parte din obligațiile stabilite în contractul de leasing, ce se încadrează în categoria cheltuielilor deductibile.

Petenta arată că aceleași considerente urmează să fie avute în vedere cu privire la cheltuielile pentru reparații - revizii autoturisme, acestea fiind deductibile, fiind necesare pentru a fi asigurată garanția mașinilor către furnizor.

Având în vedere aceste aspecte, petenta solicita analizarea bazelor impozabile stabilite suplimentar deoarece în opinia sa, acestea nu îndeplinesc condițiile legale.

Prin urmare, petenta solicită înlăturarea obligației societății de la plata impozitului pe venit și TVA stabilite suplimentar .

Petenta susține totodată că raportul de inspecție este nelegal întrucât inspecția fiscală a fost efectuată după admiterea contestației la Raportul de inspecție fiscală din data de ...2009 încheiat la SC XX SRL Rm. Vâlcea, fără a fi dispusă reverificarea.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC XX SRL, avînd sediul social declarat în localitatea Rm. Valcea, Str. XX nr. ..., Bl..., Sc. ..., Et. ..., Ap..., funcționează în baza certificatului de înmatriculare emis de ORC sub nr. J38/.../2004, are CUI nr. ..., atribut fiscal RO, plătitor de TVA începînd cu data de ...2004. Conform actului constitutiv, obiectul principal de activitate este "Comert cu ridicata nespecializat " cod CAEN 4690 și are ca asociat unic pe d-na G.A. care este și administratorul societatii.

Ca urmare a Deciziei nr... din ...2009 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea privind modul de soluționare a contestației formulată de SC XX SRL Rm. Vâlcea, echipa de inspecție fiscală a efectuat reverificarea **taxei pe valoare adăugată** pentru suma totală de .. lei reprezentînd : TVA în sumă de .. lei și accesorii aferente în sumă de .. lei.

Astfel, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Jud. Vâlcea a emis **Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .../...2010 și Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ...2010, anexă la aceasta, din care rezultă următoarele :

Taxa pe valoare adăugată a fost verificată în temeiul disp Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale HGR 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificările și completările ulterioare, constatîndu-se următoarele :

- Operatorul economic a încheiat în cursul anului 2006 patru contracte de leasing financiar cu SC Romania IFN SRL B.... pentru achiziționarea de autovehicule marca :

- contract nr...//...2006, valoare contract .. euro (nr. auto B 54);

- contract nr. .../// ...2006, valoare contract ... euro (nr. auto B 58 ..., nr. auto B 58 ..., nr. auto B 59).

În luna decembrie 2006, SC XX SRL, a înregistrat facturile de achiziție a două autoturisme emise de SC ... IFN SRL București, astfel : factura fiscală cu nr. ../ ...2006, aferentă contractului de leasing nr. ../ ... în valoare totală de .. lei, din care TVA

deductibilă ... lei și factura fiscală cu nr. .../ , aferentă contractului de leasing .../ ..., în valoare totală de .. lei, din care TVA deductibilă ... lei .

Astfel, în luna decembrie 2006, operatorul economic a înregistrat TVA deductibilă în sumă totală de ... lei aferentă celor două contracte, sumă care se regăsește în jurnalul de cumpărări, balanța de verificare și a fost declarată de contribuabil prin decontul de TVA aferent trim. IV 2006.

- În perioada 01.01.2007 - 31.07.2009, operatorul economic a dedus TVA în suma de ... lei , reprezentind TVA aferenta ratelor achitate la firma de leasing pentru contractele de leasing financiar nr. :/...2006- auto nr. înmatriculare B 59 ..., nr. ...//...2006 - auto nr. înmatriculare B 58 ..., nr.//...2006 - auto nr. înmatriculare B 58 ..., încheiate cu SC..... ROMANIA IFN B... , precum și TVA înscrisă în facturile de revizii tehnice, inspectii tehnice periodice.

În anul 2007, SC XX SRL Rm. Vâlcea a încheiat două contracte de comodat, respectiv trei contracte de comodat cu firma SC D SRL, având ca obiect închirierea cu titlu gratuit a două dintre autoturismele achiziționate în sistem de leasing financiar, pentru perioada 01.02.2007 - 31.08.2007, respectiv a trei autoturisme marca ... achiziționate în sistem de leasing financiar, pentru perioada 01.09.2007 - până în prezent.

Prin aceste contracte de comodat autoturismele au fost date spre împrumut de folosință cu titlu gratuit la o alta societate, respectiv SC D SRL al cărei administrator este persoana afiliată cu administratorul SC XX SRL, respectiv d-na G.A.

Faptul ca utilizarea autoturismelor de catre comodatar este cu titlu gratuit, nefiind o activitate producatoare de venituri pentru proprietar, a condus la considerarea cheltuielilor de aceasta natura inregistrate de operatorul economic, ca nedeductibile fiscal, cu consecinta pierderii dreptului de deducere a TVA în sumă de .. lei (... lei + ... lei), in conformitate cu prevederile art.145 alin. (3) lit. a) din Legea 571/2003 pentru anul 2006 si art. 145 alin. (2) lit a) din acelasi act normativ pentru perioada 01.01.2007 - 31.07.2009.

Pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de .. lei, constatată pentru perioada verificată, au fost calculate majorari de intirziere până la data de...2009, conform prevederilor art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/ 2003 republicată, în suma de ... lei.

II. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Valcea este investita sa se pronunte daca taxa pe valoare adaugata în suma de ... lei pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere și majorarile aferente in suma de ..., sunt legal stabilite în sarcina societății XX SRL Rm. Vâlcea, în condițiile în care operatorul economic a achiziționat in sistem de leasing financiar autoturisme marca Skoda, iar acestea au fost date cu împrumut spre folosință cu titlu gratuit altei societăți, între cele două societăți existând relații de afiliere potrivit legii.

1.Referitor la taxa pe valoare adaugata in suma de lei

În fapt, în luna decembrie an 2006, SC XX SRL Rm. Vâlcea deduce taxa pe valoare adăugată în sumă de ... lei (ct. 4426), în baza facturilor fiscale de achiziție a două autoturisme marca Skoda, respectiv factura nr. .../ ...2006 în valoare totală de ...

lei (din care TVA .. lei) și nr. ../ ...2006 în valoare totală de ... lei (din care TVA .. lei), emise de SC Romania IFN B....

Facturarea a fost realizată în baza contractelor de leasing financiar nr. ../ ../ ...2006 și nr. ../ ../ ...2006 încheiate între societatea contestatoare și SC ... Romania IFN.

În perioada 01.01.2007 - 31.07.2009, operatorul economic a dedus taxa pe valoare adăugată în suma de .. lei, reprezentând TVA aferentă ratelor achitate conform contractelor de leasing financiar încheiate cu SC ... Romania IFN SRL B. nr. ../ ../ 07.12.2006, precum și TVA înscrisă în facturile de revizii tehnice, inspecții periodice.

Organele de inspecție fiscală au precizat că în baza contractelor de leasing financiar menționate, au fost achiziționate autoturisme marca, pentru care operatorul economic a încheiat în anul 2007 două contracte de comodat (pentru perioada 01.02.2007 - 31.08.2007), respectiv trei contracte de comodat (pentru perioada 01.09.2007 - până în prezent), fiind date spre folosință cu titlu gratuit la o altă firmă.

Organele de inspecție fiscală au apreciat că întrucât utilizarea autoturismelor de către comodatari este cu titlu gratuit, nefiind activitate producătoare de venituri pentru proprietar, determină considerarea cheltuielilor legate de acest bun ca fiind nedeductibile, atrăgând și pierderea dreptului de deducere a TVA în sumă totală de ... lei (.. lei + .. lei), în conformitate cu dispozițiile art.145 alin (3) lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabile pentru anul 2006 și respectiv art. 145 alin (2) lit. a) din același act normativ valabil pe perioada 01.01.2007 - 31.07.2009.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 145, alineat (3) lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, privind sfera de aplicare a dreptului de deducere, dispoziții valabile până la data de 31.12.2006, care precizează :

"Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoare adăugată are dreptul să deducă :

a) taxa pe valoare adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;[...]"

Articolul 145 a fost modificat prin art. I pct. 114 din Legea nr. 343/ 2006, în vigoare de la data de 01.01.2007, alineatele articolului 145 fiind renumerotate, devenind astfel : art. 145 alineat (2) lit. a), cu următorul conținut :

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

a) operațiuni taxabile; [...]"

Totodată, pct. 45 alineat (2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, punct modificat prin art. I lit. F pct. 30 din H.G. nr. 1579/ 2007, valabil începând cu data de 28.12.2007, stipulează :

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe :

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere; [.....]"

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că orice persoană imozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoare adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoare adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană imozabilă dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv bunurile să fie utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere.

Având în vedere situația de fapt prezentată rezultă că operatorul economic a încheiat în cursul anului 2006, patru contracte de leasing financiar cu SC .. Romania IFN B., pentru achiziționarea a patru autovehicule

În luna decembrie 2006, petenta a dedus TVA din facturile de achiziție a două dintre aceste autovehicule, iar în perioada 01.01.2007 - 31.07.2009 societatea a dedus TVA aferentă ratelor achitate la firma de leasing pentru trei contracte (../ ../ ../ ..2006), precum și TVA înscrisă în facturile de revizii tehnice și inspecții tehnice periodice.

În anul 2007, SC D SRL a încheiat două contracte de comodat pentru perioada 01.02.2007 - 31.08.2007 și, respectiv trei contracte de comodat pentru perioada 01.09.2007 - până în prezent, cu firma SC D SRL, al cărei administrator este persoana afiliată cu administratorul în persoana D-nei G.A., având ca obiect închirierea cu titlu gratuit a două, respectiv trei autoturisme

Din verificarea încrucișată a SC D SRL, a rezultat ca aceasta are ca asociat unic și administrator pe dl. G.D., care este sotul d-nei G.A. și are și calitatea de angajat al SC D SRL, în raportul de inspecție fiscală încheiat la data de2009, precizându-se în acest sens, ca rezultă relații de afiliere conform art.7 alin (1) pct.21 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare.

Având în vedere faptul că operatorul economic a pus la dispoziția altei persoane juridice utilizarea cu titlu gratuit a trei dintre autovehiculele achiziționate în leasing, organele de inspecție fiscală au apreciat ca acestea nu sunt producătoare de venituri pentru petenta și drept urmare cheltuielile legate de achiziția și întreținerea acestora nu sunt deductibile, ceea ce atrage și pierderea dreptului de deducere a TVA.

În speță, se constată că motivul pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoare adăugată reprezentând TVA aferentă ratelor achitate la firma de leasing, precum și TVA înscrisă în facturile de revizii tehnice, inspecții tehnice periodice pentru trei autovehicule, este acela că societatea nu face dovada utilizării lor pentru realizarea de operațiuni taxabile.

Analizând documentele existente la dosar organele de soluționare rețin că potrivit contractelor de leasing financiar încheiate cu Romania IFN SRL B., societatea contestatoare are calitatea de " Utilizator " al autoturismelor în cauză iar până la data efectuării inspecției fiscale, transferul dreptului de proprietate asupra lor nu s-a efectuat.

Potrivit celor stipulate în contractele de leasing, la secțiunea " drepturi de proprietate " petenta, în calitate de utilizator, " nu are dreptul să instrăineze, subînchirieze și nu poate folosi obiectul leasingului în cadrul *oricarei alte activități*, fără acordul prealabil scris al ... Romania IFN SRL B. și fără plata unei prime suplimentare pentru polița Casco, sub sancțiunea rezilierii contractului "

Asadar, cum din documentele existente la dosarul cauzei, nu rezultă ca transmiterea în folosință gratuită și temporară altei persoane juridice a autoturismelor în cauză s-a efectuat cu acordul scris al Romania IFN SRL B. și nu s-a efectuat plata

unei prime suplimentare pentru polita Casco, rezulta fara echivoc ca transmiterea spre folosinta cu titlu gratuit unei alte persoane juridice ale autoturismelor in cauza s-a efectuat contrar prevederile contractuale .

Având în vedere cele reținute, prevederile legale menționate mai sus, întrucât autoturismele achiziționate marca nu au fost destinate realizării de operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoare adăugată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au apreciat că întrucât utilizarea autoturismelor de catre comodatari este cu titlu gratuit, nefiind activitate producătoare de venituri pentru proprietar, conduce la considerarea cheltuielilor legate de acest bun ca fiind nedeductibile , atragind si pierderea dreptului de deducere a TVA în sumă totală de lei, in conformitate cu *dispozițiile art.145 alin (3) lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, valabile pentru anul 2006 si respectiv art. 145 alin (2) lit. a) din același act normativ valabil pe perioada 01.01.2007 - 31.07.2009.*

Prin Decizia nr. .. din ...2009, organele de soluționare a contestației s-au pronunțat referitor la susținerea petentei potrivit careia imposibilitatea producerii de venituri se datoreaza oscilatiilor de piata si migratiei fortei de munca, societatea rămânând cu un singur angajat, distribuitorii pentru care fusesera achizitionate autoturismele încetându-și contractele de munca.

Concluzionând, susținerea petentei nu a putut fi primită de organele de soluționare întrucât asa cum rezulta din situatia de fapt prezentata, petenta inregistreaza cheltuieli cu achizitia autovehiculelor si intretinerea lor dar le transmite in folosinta *gratuita (contract de comodat)* unei alte persoane juridice, al carei administrator se afla in relatii de afiliere cu aceasta, asa cum apar definite la art.7 alin (1) pct.21 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare : "*persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri :*

a) o persoane fizică este afiliată cu altă persoană fizică, dacă acestea sunt soț/soție sau rude până la gradul al III-lea inclusiv. [...]"

Mai mult decit atât, cu autoturismele in cauza, SC D SRL isi desfasoara activitatea si realizeaza venituri, in timp ce petenta suporta cheltuielile legate de acestea (mai putin carburantul).

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, este nelegal întrucât este efectuat după admiterea contestației societății făcută împotriva inspecției fiscale încheiată prin raportul data de2009 și pentru care nu s-a dispus reverificarea, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât :

- Cu ocazia inspecției fiscale efectuată de organele de control din cadrul Direcției Finanțelor Publice a județului Vâlcea la SC D SRL Rm. Vâlcea au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .. lei, din care :... lei impozit pe profit ;.. lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;.. lei taxă pe valoarea adăugată; ... lei majorări de întârziere aferente taxă pe valoarea adăugată.

- In baza constatărilor echipei de inspecție fiscală concretizate in raportul de inspectie fiscală nr. ./...2009 a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală nr. ./.....2009, împotriva cărora SC D SRL Rm. Vâlcea formulat contestație, ce a fost înregistrată la DGFP Vâlcea sub nr. ./2009;

- La data de2009, prin Decizia nr. ..., Direcția Generala a Finanțelor Publice a jud. Vâlcea s-a pronunțat asupra acesteia, dispunând la *art. 3* următoarele :

desființarea CAP III, pct.2, TVA deductibila, lit c) si a pct.2.11 si pct 2.12 din Decizia de impunere privind obligatiile fiscale, întocmite pentru SC D SRL, privind suma totala de .. lei din care : .. lei taxa pe valoare adaugata si suma de .. lei majorari de intirziere aferente taxei pe valoare adaugata și "refacerea acestora potrivit considerentelor retinute in continutul solutiei astfel pronuntate".

Reținând cele de mai sus, refacerea inspecției fiscale s-a efectuat in conformitate cu prevederile legale aplicabile în materie, echipa de inspecție fiscală respectând întocmai considerentele reținute în conținutul soluției pronunțate de organele de soluționare a contestației prin Decizia de soluționare nr. ../2009.

Asadar, având in vedere situatia de fapt si de drept, considerentele retinute anterior, contestatia formulata de petenta la acest capat de cerere apare ca neintemeiata.

2. Referitor la majorarile de întârziere in suma de ... lei, aferente diferentei suplimentare de taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei.

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate de contribuabil in conditiile in care potrivit considerentelor prezentate anterior la punctul 1 s-a reținut ca datorat debitul suplimentar constind in taxa pe valoare adaugata in suma de .. lei , iar stabilirea de majorari de intarziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

In fapt, prin decizia de impunere nr./.....2010, pentru debitul suplimentar reprezentând taxa pe valoare adaugata în suma de ... lei s-au calculat majorari de intarziere în suma de ... lei in conformitate cu prevederile art.115 alin.1 si art.116 alin 1 si 5 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, și respectiv art. 119 alin.1 si art.120, alin 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, rep.

În consecință, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior la pct.1 s-a reținut ca datorat debitul suplimentar stabilit în contul taxei pe valoare adaugata pe cale de consecință se reține că si accesoriile în sumă de ... lei aferente debitului care le-a generat, sunt datorate de contribuabil, urmând ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta asupra acestora.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) si alin 2, art.211, art.216 alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la 31.07.2007, se :

DECIDE

Respingerea in totalitate a contestatiei formulate de **SC XX SRL** Rm. Vâlcea, ca neintemeiata pentru suma totala de **... lei** din care : ... lei taxa pe valoare adaugata si suma de .. lei majorari de intirziere aferente taxei pe valoare adaugata, obligații fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr. ../ ...2010 și Raportul de inspecție fiscală nr. ../2010, anexa la aceasta.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la data comunicării.

DIRECTOR COORDONATOR,