

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR.16
din 20.03.2012

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. H S S.R.L. , judetul Botosani** ,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr.
I/...../31.01.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscala Botosani, prin adresa nr.IV/...../3/15.02.2012, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../15.02.2012 asupra contestatiei formulata de **S.C. H S S.R.L. Botosani** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-BT/22.12.2011 privind suma totala de lei reprezentand:

- lei impozit pe profit;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei taxa pe valoarea adaugata;
- lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea contestatiei. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. S.C. HS S.R.L. contesta suma totala de lei motivand urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit

1. *In ceea ce priveste suma de lei reprezentand cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe* petenta considera ca atat decizia de impunere cat si raportul de inspectie fiscala sunt neintemeiate intrucat ambele sunt consecinta interpretarii eronate a prevederilor legale si aplicarii, la situatia de fapt fiscala, a prevederilor din acte normative inaplicabile in domeniul fiscal. Situatiile fiscale care au determinat nedeductibilitatea unor cheltuieli nu au fost stabilite de organul de control. Astfel, pentru autoturismul BT 04 organele de inspectie fiscala au considerat ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea intrucat acest autoturism este avariata, iar pentru autoturismele B si B organele de inspectie fiscala au considerat ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea intrucat nu s-a justificat utilizarea acestora in interesul desfasurarii activitatii societatii. Aceasta situatie nu este reala intrucat obiectul principal de activitate al societatii presupune utilizarea de mijloace auto, deosebit de cele utilizate pentru activitatea administrativa. Aceste mijloace sunt mijloace de transport a masinilor ridicate, mijloace de transport a salariatilor care au ca sarcina depistarea autoturismelor parcate nelegal.

Petenta mai sustine ca amortizarea nu face parte dintre cheltuielile limitate, rezultand faptul ca aceasta cheltuiala este deductibila fiscal. De asemenea compararea numarului de salariati cu numarul de autoturisme este nerelevanta intrucat nimeni nu prevede interdictia ca un salariat caruia i-a fost repartizata o masina sa nu utilizeze si o a doua masina. Societatea justifica calitatea de mijloc fix amortizabil a autovehiculului B cu Contractul de inchiriere nr..... din martie 2011.

2. *In ceea ce priveste suma de lei reprezentand cheltuieli cu consumul de carburant auto*, petenta face trimitere la art.21 alin.(3) lit.n din Legea nr.571/2003, la art.1 alin.1 din Legea nr.571/2003 si la art.10 din Codul civil si depune in sustinerea contestatiei un numar de foi de parcurs, foi de parcurs ce nu au fost prezentate organelor de inspectie fiscala.

Societatea considera ca fiind neintemeiata sustinerea organelor de inspectie fiscala referitoare la nedeductibilitatea cheltuielilor cu carburantul in suma de lei intrucat are la baza ignorarea prevederilor art.21 alin.(3) lit. n din Codul fiscal si are la baza aplicarea unor norme rutiere care nu fac parte din legislatia fiscala, deci cu incalcarea prevedrilor art.1 din Codul fiscal.

3. *In ceea ce priveste suma de lei reprezentand baza impozabila*, petenta sustine ca aceasta suma a fost inscrisa in decizia de impunere si in raportul de inspectie fiscala dar care nu se regaseste in decizia de impunere la pct.2.1.2. "Motivul de fapt". La punctul 2.1.2. din decizia de impunere sunt inscrise cheltuieli nedeductibile in suma de lei (..... -cheltuieli cu amortizarea , lei - cheltuieli cu carburantii si - diferenta de completare a declaratiei 101) iar in decizia de impunere la punctul 2.1.1.- "Obligatii fiscale suplimentare de plata" este inscrisa o baza impozabila stabilita suplimentar in suma de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

1. *In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei*, aferenta achizitiilor de carburanti auto, petenta invoca in sustinerea contestatiei prevederile art.1 alin.1 din Legea nr.571/2003, art.10 din Codul civil art.10 din Codul civil, art.177 din HGR nr.1391/2006, art.180 din HGR nr.1391/2006, art.105 pct 9 din OUG 195/2002 precum si art.46 alin.2 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

Petenta sustine ca a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrisa in bonurile fiscale emise conform OG nr.28/1999, aceste bonuri fiscale avand inscrise toate elementele prevazute de art.46 alin.2 din Normele de aplicare a codului fiscal.

Petenta considera netemeinica invocarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, intrucat aceasta lege reglementeaza aspecte de natura contabila si nu fiscala.

2. *In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta unui numar de 5 autoturisme* pentru care societatea nu justifica utilizarea in scopul realizarii de activitati taxabile, petenta sustine ca aceste autoturisme se incadreaza in prevederile de exceptie continute de pct.45¹ alin.(1) lit.f din Normele de aplicare a Codului fiscal, aceste autoturisme fiind utilizate, astfel cum a declarat si administratorul societatii.

3. *In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturii de avans si a facturilor pentru ratele de leasing* pentru achizitionarea unui apartament in Bucuresti, petenta sustine ca desfasoara operatiuni taxabile si depune in sustinerea contestatiei Contractul de mandat nr.450/2011.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../22.12.2011 emisa in baza Raportului de

inspectie fiscala nr. F-BT/22.12.2011, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit:

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada verificata agentul economic a achizitionat bunuri specifice derularii obiectului de activitate, precum si alte bunuri, din care enumeram un numar de 21 mijloace de transport auto, din care 20 sunt înregistrate la Directia de Impozite si taxe locale a Primariei Municipiului Botosani, iar una neînregistrata (autospeciala camion DAF cu nr.de înmatriculare BT) constând în :

- 4 autospeciale (BT-.....;BT-.....;BT-.....;BT.....);
- 2 autoturisme marca AUDI A6 (BT-.....; BT-.....);
- 3 autoturisme marca VW PASSAT (BT-.....; BT-..... BT-.....);
- 1 autoturism marca VW GOLF (BT-.....);
- 1 autoturism KIA PICANTO (B-.....);
- 3 autoturisme marca MERCEDES CLS 320,350 si 450 (B-.....; B-.....; B-.....);
- 1 autoturism marca LAND ROVER (B-.....);
- 6 autoturisme vândute înainte de 31.08.2011: 1 buc. VW PASSAT (BT-.....); 1 buc. AUDI A6 (B-.....); 1 buc.BMV; 1 buc. DACIA 1310 CL; 1 buc. DACIA 1310; 1 buc. MERCEDES E 350.

- un teren în suprafata de MP in localitatea M-rea Doamnei, comuna Curtesti, jud. Botosani;

- un apartament in Bucuresti, in valoare de lei, achizitionat cu contract de leasing financiar imobiliar nr. 13659 IMMFI din data de 10.01.2011, pentru care se factureaza lunar ratele de leasing cu TVA si se calculeaza amortizare lunara incepind cu 01.03.2011, cite lei lunar.

- blocatori pentru roti si parcometre, etc.

Urmare a controlului, in anul 2009 s-au constatat:

- lei cheltuieli nedeductibile, reprezentind amortizare contabila, nerecunoscuta ca si amortizare fiscala la calculul impozitului pe profit;

- lei cheltuieli nedeductibile reprezentind combustibil consumat si nejustificat cu documente.

Urmare a stabilirii cheltuielilor nedeductibile mai sus mentionate, in suma totala de lei, inspectorii fiscali au calculat impozit pe profit suplimentar , pentru anul 2009, in suma de lei.

In anul 2010 contribuabilul a beneficiat de facilitati fiscale, prin scutirea de impozit pentru profitul reinvestit in suma de lei, in trimestrul IV 2010.

Profitul reinvestit s-a concretizat in achizitia de echipamente tehnologice (instalatii de lucru), in luna noiembrie 2010, constind in cumpararea a 10 bucati PARCOMATE de la S.C. R S.R.L. Botosani (CIF RO), conform facturii nr. 3 din 12.11.2010, la pretul de lei bucata (10 buc.x..... lei/buc.=..... lei+..... lei TVA). Agentul economic a inregistrat scutire de impozit a profitului reinvestit, in conformitate cu prevederile art.19 indice 2, alin. (1) si (2) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, numai pentru doua PARCOMATE din cele 10 buc. achizitionate.

Urmare a controlului, in anul 2010 s-au constatat:

- lei cheltuieli deductibile fiscal, ca urmare a diferentelor constatate la calculul contributiilor sociale datorate de angajator la fond salarii.

- lei cheltuieli nedeductibile, reprezentind amortizare contabila, nerecunoscuta ca si amortizare fiscala la calculul impozitului pe profit.

- lei cheltuieli nedeductibile reprezentind combustibil consumat si nejustificat cu documente.

- lei alte cheltuieli nedeductibile.

Urmare a stabilirii cheltuielilor nedeductibile mai sus mentionate, in suma totala de lei, inspectorii fiscali au calculat impozit pe profit suplimentar pentru anul 2010 in suma de lei.

Urmare a inspectiei fiscale efectuate asupra aspectelor economice evidentiata in documentele contabile ale perioadei verificate decembrie 2008-decembrie 2010, organul de inspectie fiscala a constatat cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de lei, dupa cum urmeaza:

- lei, cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe-autoturisme pentru care nu s-a putut justifica utilizarea acestora in interesul desfasurarii activitatilor societatii (pentru anul 2009=..... lei si pentru anul 2010=..... lei).

Agentul economic nu a prezentat la control si nu a putut justifica cu documente legal intocmite numarul de kilometri parcursi de autoturismele mentionate , in vederea realizarii de activitati taxabile generatoare de venituri, nu s-a putut stabili consumul de carburanti, nu s-a justificat faptul ca aceste autoturisme au fost utilizate de salariati ai societatii in vederea desfasurarii activitatii acesteia (procese verbale de predare- primire a autoturismului, fisa postului cu atributiuni in sensul folosirii autoturismului pentru activitatea firmei, etc.).

Caracterul nedeductibil fiscal al cheltuielilor cu amortizarea contabila pentru autoturisme, rezulta din faptul ca aceasta se deduce pentru un mijloc fix care este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriat tertilor sau in scopuri administrative, in conformitate cu prevederile Legii 571/2003- Codul fiscal, art. 24, alin.(1),si alin. (2) lit. a).

Din situatia structurii de personal din perioada decembrie 2008 – august 2011 rezulta ca societatea nu detine decât un post de conducere in scopuri administrative(d-I J I B). Numarul de salariati a fost in totalitate repartizat pe autospeciale si alte autoturisme pentru care s-a justificat folosinta acestora iar mijloacele fixe pentru care nu s-a acordat deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea nu au fost utilizate in scopul realizarii de venituri, in interiorul perioadei cuprinsa in inspectia fiscala (01.01.2009-31.12.2010),

Nu s-a justificat utilizarea autoturismelor cu documentele prevazute in Regulament 2006, art. 27, alin.(2) litera b) aprobat prin H.G. nr.1391/2006 cu completarile si modificarile ulterioare de aplicare a O.U.G. nr. 195/2002 si nu intra in exceptiile prevazute la art.21, alin.(4), lit.t) si nu se incadreaza in prevederile art. 21, alin.(3), litera n) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-..... lei, reprezentand cheltuieli nedeductibile cu consumul de carburant auto (motorina si benzina) pentru care nu s-au prezentat documente justificative concludente de a arata scopul consumurilor cantitatilor achizitionate, cheltuielile fiind detaliate pe trimestre si ani.

Combustibilul inregistrat in evidenta contabila in perioada 01.01.2009-31.12.2010, in suma totala (fara TVA) de lei, a fost achizitionat atat pe baza de bonuri fiscale cat si de facturi fiscale emise de agentii economici care administreaza stadiile de alimentare cu carburant auto.

Contribuabilul a prezentat organului de inspectie fiscala documente justificative care reprezinta foi de parcurs cu date privind identitatea conducatorului auto, numar de inmatriculare a autovehiculului si nr.de Km parcursi zilnic. Din

situatia întocmita în baza documentelor puse la dispozitie rezulta ca în perioada februarie 2009 – decembrie 2010 au fost parcursi un numar de km.

Valorile carburantului rezultat ca fiind consumat în fiecare luna în parte, au fost comparate cu valorile de carburant înregistrate în perioada verificata, în contabilitatea societatii rezultand o diferenta de carburant auto în valoare de lei (fara TVA), societatea nu prezinta documente justificative de consum în conditiile legislatiei în vigoare.

Reprezentantul societatii nu a pus la dispozitia organului de inspectie fiscala documente în vederea justificarii întregii cantitati de carburant pentru care a prezentat documente de achizitie.

Societatea, prin faptul ca nu a întocmit documentele justificative prevazute de legislatia fiscala, respectiv foi de parcurs si fisa de activitati zilnice, nu a justificat faptul ca toate autovehiculele achizitionate au fost utilizate în scopul desfasurarii activitatii economice a societatii.

Astfel, inspectorii fiscali au constatat ca societatea justifica pentru anul 2009 cu foi de parcurs, efectuarea unui numar de km, pentru care societatea a consumat o cantitate de litri combustibili, la o valoare fara TVA, de lei, cu o medie a consumurilor de 18 litri/100 km, inclusiv consumurile aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si de administrare, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecarei persoane fizice cu astfel de atributii, conform reglementarilor art. 21, alin.1(3), litera n) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

În ceea ce priveste personalul angajat din perioada verificata(decembrie 2008 – august 2011) societatea figureaza cu un singur salariat cu functie de conducere în persoana d-lui J I B cu functia de manager zona.

Societatea a înregistrat în evidenta contabila în rulajul contului 6022 „Cheltuieli cu combustibili” o valoare în suma de lei, reprezentând aproximativ cantitatea de litri combustibili, la un pret mediu ponderat al combustibilului, fara TVA, de lei/litru. Combustibilul nu s-a tinut în evidenta contabila pe cantitati, ci numai pe total valoare achitata furnizorilor de combustibili.

Cheltuiala cu carburantii consumati nejustificata, pentru anul 2009, este în suma de lei.

Pentru anul 2010, inspectorii fiscali au constatat ca societatea justifica cu foi de parcurs, combustibili consumati în valoare de lei, fara TVA, pentru parcursul a km, cu o medie a consumurilor de 18 litri/100 km, inclusiv consumurile aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si de administrare, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecarei persoane fizice cu astfel de atributii, conform reglementarilor art. 21, alin.1(3), litera n) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea a înregistrat în evidenta contabila în rulajul contului 6022 „Cheltuieli cu combustibili” o valoare în suma de lei, reprezentând aproximativ cantitatea de litri combustibili, la un pret mediu al combustibilului, fara TVA, de 3,50 lei/litru. Combustibilul nu s-a tinut în evidenta contabila pe cantitati, ci numai pe total valoare achitata furnizorilor de combustibili. Cheltuiala cu carburantii consumati nejustificata, pentru anul 2010, este în suma de lei.

Mentionam ca societatea a înregistrat si declarat pentru trimestrele I,II si III 2010, impozit minim în suma de lei trimestrial, la data de 30.09.2010 agentul economic a înregistrat o pierdere fiscala în suma de lei.

Totodata, s-a constatat completarea eronata a Declaratiei cod 101 pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010, prin trecerea la rd.2., „Cheltuieli de exploatare” o suma mai

mare cu lei, suma corecta fiind lei si s-a in scris suma de lei, astfel s-a denaturat rezultatul perioadei evidentiat in rd. 36 din Declaratia 101 cu suma susmentionata.

Ca urmare a stabilirii, in cadrul inspectiei fiscale, de sume suplimentare reprezentând cheltuieli nedeductibile pentru primele trei trimestre din anul 2010, la nivelul sumei de lei, inspectorii fiscali au recalculat profitul impozabil la nivelul sumei de lei, din carei un impozit pe profit suplimentar nedeclarat in suma de lei.

Pentru trimestrul IV 2010, societatea a inregistrat un profit impozabil in suma de lei din care a reinvestit suma de lei, a recuperat pierderea fiscala de la 30.09.2010 in suma de lei si a declarat un impozit pe profit in suma de lei.

La control s-au stabilit pentru trim.IV 2010 sume suplimentare, reprezentind cheltuieli nedeductibile, in valoare de lei, rezultind un profit impozabil in suma de lei cu o diferenta de impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Pentru diferentele de impozit pe profit stabilite suplimentar s-au calculat accesorii in suma de lei si penalitati de intirziere 15% in suma de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

În urma inspectiei fiscale au fost stabilite diferente de TVA în suma de 64.606 lei, care reprezinta TVA fara drept de deducere, compuse din :

A. lei ce reprezinta TVA fara drept de deducere aferenta valorii carburantului auto înregistrat de societate în perioada verificata.

Conform evidentelor contabile, în perioada verificata, au fost constatate un numar de ... de achizitii de autovehicule de diverse categorii (marci, capacitate cilindrica, scop utilizare,etc.). Dintre acestea 4 sunt autospeciale (camioane dotate cu echipament de ridicare autovehicule) restul fiind autoturisme pentru transport persoane.Douazeci dintre acestea au fost constatate înregistrate la Directia de Impozite si taxe locale a Primariei Municipiului Botosani, cu exceptia autospecialei marca DAF cu serie sasiu cu nr. de înmatriculare BT si care deserveste punctul de lucru din localitatea Codlea, jud.Brasov.

Numarul mijloacelor de transport în discutie a fluctuat în perioada verificata, intervenind vânzarea sau scoaterea din uz a unora dintre acestea ca urmare a avarierii.

În prezent societatea mai detine un numar de ... autovehicule, din care functionale sunt 11, trei fiind avariate.

În perioada verificata s-a constatat ca societatea a înregistrat în contabilitate carburant auto în valoare de lei (..... lei fiind înregistrat în contul 6022 – cheltuieli privind combustibilii si lei fiind înregistrat în contul 302.02 – combustibilii) TVA aferenta fiind în suma de lei.

Combustibilul în valoarea mentionata a fost constatat achizitionat atât pe baza de bonuri fiscale cât si de facturi fiscale emise de agentii economici care administreaza statiile de alimentare cu carburant auto.

La data de 31.08.2011 carburantului auto în discutie figureaza consumat în totalitate.

Contribuabilul a prezentat organului de inspectie fiscala documente justificative care reprezinta foi de parcurs cu date privind identitatea conducatorului auto, numar de înmatriculare a autovehiculului si nr.de Km parcursi zilnic.

Având în vedere cele prezentate mai sus, s-a stabilit ca valoarea carburantului auto cu drept de deducere stabilita în baza documentelor justificative prezentate de societate este în suma de lei(..... lei - lei) din care TVA reprezintă lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele :

-carburant auto înregistrat în evidentele contabile ale societatii în perioada verificata este în suma de lei (..... lei baza impozabila si lei TVA) ;

-valoarea carburantului cu drept de deducere stabilita în baza documentelor justificative prezentate de contribuabil este în suma de lei (..... lei baza impozabila si lei TVA) ;

-valoarea carburantului auto pentru care societatea nu a prezentat documente justificative legale este în suma de lei (..... lei reprezinta baza impozabila si lei reprezinta TVA).

Reprezentantul societatii nu a pus la dispozitia organului de inspectie fiscala documente în vederea justificarii întregii cantitati de carburant pentru care a prezentat documente de achizitie.

Societatea, nu a întocmit documentele prevazute de legislatia fiscala, foi de parcurs si fisa de activitati zilnice pentru a justifica achizitia si consumul combustibilului în valoare de lei, din care lei reprezinta baza impozabila si lei reprezinta TVA.

B. lei, reprezinta TVA aferenta unui nr. de 4 autoturisme pentru care societatea nu justifica utilizarea în scopul realizarii de activitati taxabile în societate si nu se înscriu în exceptiile prevazute la art. 1451 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completările ulterioare.

În perioada verificata S.C H S S.R.L. a achizitionat un numar de ... autovehicule.Autoturismele în discutie au fost înregistrate în societate drept mijloace fixe în contul 213.03- mijloace de transport, încadrându-se în categoria activelor corporale mobile cu durata de amortizare de 4 ani.

Din cele ... autoturisme s-a constatat ca înainte de data de 01.05.2009 au fost achizitionate trei autoturisme. În prezent doua dintre acestea sunt vândute(marca Pasat 2.0 TDI cu seria sasiu marca BMW X5 seria sasiu) iar cea de-a treia(marca Audi A 6 Quattro) este avariata si se afla depozitata într-o locatie privata din Botosani str. nr....., faptul constatat si mentionat în Procesul verbal întocmit la data de 23.11.2011(anexa nr.38), ca urmare a cercetarii la fata locului efectuata în timpul inspectie fiscale.

Restul de autoturisme au fost achizitionate de societate dupa 01.05.2009, când sunt aplicabile prevederile art. 1451 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal În urma inspectiei fiscale au fost constatate un numar de patru autovehicule care se încadreaza în exceptiile actului normativ mentionat, acestea fiind utilizate dupa cum urmeaza :

a) trei autovehicule sunt destinate activitatii agentilor de teren, angajati ai societatii, care au atributiuni de serviciu privind realizarea activitatii de monitorizare a spatiilor publice(parcari auto amenajate si dotate cu parcometre) în localitatile unde societatea are deschise puncte de lucru, dupa cum urmeaza : Codlea, jud.Brasov cu autovehiculul înmatriculat sub nr.BT, localitatea Câmpulung Moldovenesc, jud.Suceava cu autoturismul BT si în localitatea Botosani, jud.Botosani, cu autoturismul BT pâna la data de 29.09.2009 când a fost achizitionat si utilizat la acest punct de lucru autoturismul BT Prin aceste deplasari, salariatii societatii stabilesc modul prin care se respecta normele si

procedurile stabilite în acest sens de Autoritățile locale și atribuite societății prin contractele încheiate și iau măsuri în sensul respectării acestor norme și proceduri.

b) un autoturism marca Audi Allroad serie sasiu cu nr. de înmatriculare BT este utilizat de administratorul societății pentru coordonarea activității acesteia. Acesta este achiziționat prin leasing financiar în baza contractului nr..... din 07.09.2010, contract în derulare.

c) pentru alte șase dintre autoturisme societatea a încheiat, în vederea achiziției, contracte cu diverse societăți de leasing rezultând următoarea situație în legătură cu aceste mijloace auto :

- două contracte sunt în derulare;

- un contract a fost cedat la 01.04.2010 valoarea ratelor de leasing achitate de societate fiind facturate către o persoană juridică,

- autoturismul marca 450 cu serie sasiu a fost avariata societatea împreună cu firma de leasing fiind despăgubită în baza contractului de asigurare încheiat;

- în cazul autoturismul marca M GL 320 cu serie sasiu s-a constatat că societatea a achitat integral ratele de leasing, iar la data de 09.06.2011, în urma emiterii facturii fiscale nr....., societatea de leasing a transmis dreptul de proprietate cumpărătorului. Acest autoturism s-a constatat că a fost închiriat din luna martie 2011 către S.C. C S.R.L. Botosani, în acest sens fiind încheiat contractul de închiriere nr..... din 01.03.2011. Prin acest contract, rata lunară de plată stabilită pentru închirierea acestui autoturism este de lei(fără TVA).

d) pentru cinci din autoturismele achiziționate după data de 01.05.2009, s-a constatat că societatea nu justifică achiziția acestora din următoarele motive :

- nu a prezentat la inspecția fiscală documentele prevăzute în Regulament 2006, art. 27, alin.(2) litera b) aprobat prin H.G. nr.1391/2006 cu completările și modificările ulterioare de aplicare a O.U.G. nr. 195/2002, respectiv foi de parcurs completate cu toate elementele prevăzute de legislația fiscală(nr.Km, loc de plecare/sosire, persoana care îl deservește, activitatea desfășurată, etc.);

- nu justifică faptul că aceste autovehicule au fost utilizate de salariați ai societății în vederea desfășurării activității acesteia din care să rezulte venituri impozabile.

- societatea nu se poate încadra în una din excepțiile prevăzute la art.1451 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare pentru toate autovehiculele achiziționate după data de 01.05.2009, motiv pentru care nu poate justifica dreptul de deducere al TVA aferent.

C. lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere în cazul achiziției după 01.05.2009 a autoturismului marca Pasat. Acest autovehicul a fost achiziționat de societate cu factura fiscală nr.../01.10.2009. Valoarea de achiziție este lei, din care taxa pe valoarea adăugată în suma de lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că acest autoturism este avariata și depozitat într-o locație privată din Botosani. Pentru acest autovehicul societatea nu a fost despăgubită întrucât nu a avut încheiat contract de asigurare cu firme specializate.

Societatea nu justifică faptul că acest autovehicul se încadrează în una din excepțiile prevăzute la art.145¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a T.V.A. în suma de lei.

D. lei TVA fara drept de deducere aferent facturii de avans si a facturilor pentru ratele de leasing pentru achizitionarea unui apartament în Bucuresti.

Societatea a încheiat la data de 10.01.2011 contractul nr..... cu S.C I SA pentru achizitionarea, prin leasing financiar imobiliar, a unui apartament cu destinatia de locuit în suprafata de 61,67 mp, împreuna cu parti si dependintele comune si teren aferent, în Bucuresti, nr..., bloc....., scara ..., etajul..., ap.....

Din contracul de leasing mentionat(anexa nr.45) rezulta urmatoarele elemente:

- valoarea apartamentului este de Euro + TVA;
- destinatia acestuia este de locuinta;
- apartamentul face parte dintr-o cladire veche cu intabularea realizata în anul 2000(„intabulat în C.F. nr..... conform încheierii nr..... din 05.04.2000”).
- perioada derularii contractului de leasing este de 72 luni de la data semnarii lui.

Pâna la 31.08.2011 societatea de leasing a emis, în baza contractului în discutie, un numar de 7 facturi fiscale în suma totala de lei, din care lei reprezinta TVA aferent. Dintre acestea factura fiscala nr..... din 07.02.2011, reprezinta avansul aferent acestei achizitii.

Din evidentelor contabile rezulta ca S.C. H S S.R.L. a înregistrat achizitia în discutie în contul 212 – Constructii rezultând punerea sa în functiune ocazie cu care s-a dat si destinatia acestei constructii ca spatiu de locuit, conform contractului de achizitie.

Totodata s-a constatat ca pentru aceasta cladire au fost angajate si înregistrate cheltuieli lunare cu amortizarea.

Societatea nu a facut dovada achizitiei acestui imobil în scopul realizarii de operatiuni taxabile, aceasta, având prin contractul încheiat cu societatea de leasing destinatia de spatiu de locuit si nu de spatiu propriu pentru o activitate economica.

Totodata s-a constatat ca societatea nu a initiat demersuri în vederea desfasurarii unei activitati economice la acest imobil, pâna la data controlului acesta nefiind declarat punct de lucru.

În conformitate cu prevederile art.120 alin.(2) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala au fost calculate accesorii în suma de 9.636 lei.

Prin referatul de inaintare, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. Referitor la impozitul pe profit în suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, în conditiile în care constatările organelor de inspectie fiscala sunt contradictorii cu sustinerile contestatoarei si cu documentele prezentate de contestatoare în sustinerea cauzei.

In fapt, S.C. H S S.R.L. Botosani a înregistrat în conturile de cheltuieli amortizarea aferenta unui numar de 9 autoturisme, amortizarea fiind în anul 2009 în suma de lei iar în anul 2010 în suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal motivat de faptul ca agentul economic nu a prezentat la control si nu a putut justifica , cu documente legal intocmite , numarul de kilometri parcursi, nu s-a putut stabili consumul de carburanti si nu s-a justificat faptul ca aceste

autoturisme au fost utilizate de salariați în vederea desfășurării activității. Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

In drept, art.24 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, prevede ca:

"(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este detinut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an."

iar art.24 din același act normativ prevede ca:

"(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune; "

În aplicarea acestor prevederi, pct 70² din H.G. nr.44/2004 de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede ca:

"70². Pentru perioada în care mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel puțin pe o perioadă de o lună, recuperarea valorii fiscale ramase neamortizate se efectuează pe durata normală de utilizare ramasă, începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală. "

Din prevederile legale de mai sus, rezulta că sunt deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea aferentă unui mijloc fix dacă acesta este detinut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative, dacă are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului și dacă are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Dacă mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel puțin pe o perioadă de o lună, recuperarea valorii fiscale ramase neamortizate se efectuează pe durata normală de utilizare ramasă, începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală.

Din Decizia de impunere nr.F-BT...../22.12.2011 nu rezulta perioada în care aceste mijloace fixe nu au fost utilizate, organul de inspecție fiscală considerând că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea aferentă acestor mijloace fixe pentru perioada 2009-2010.

Cu adresa nr. .../02.03.2012, înregistrată la D.G.F.P.J. Botosani sub nr.I/...../02.03.2012, S.C. H S S.R.L. depune în susținerea contestației centralizatoare lunare din care rezulta: numele soferului, nr. mijlocului de transport, data, itinerarul, nr. de km. parcurși, consumul de carburant și valoarea carburantului.

Din documentele prezentate de petenta în susținerea contestației rezulta că aceste mijloace de transport au fost utilizate în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 care dispun:

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

Norme metodologice:

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

Art.21, alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede ca :

"(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

n) cheltuielile de functionare, întretinere si reparatii aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecarei persoane fizice cu astfel de atributii. "

Tinand seama de prevederile legale de mai sus, rezulta ca sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile iar in ceea ce priveste parcul auto, cheltuielile trebuie justificate cu documente legale. Astfel, in categoria cheltuielilor cu deductibilitate limitata la determinarea profitului impozabil intra cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si administrare ai persoanei juridice, fiind deductibile limitat la cel mult un autoturism aferent fiecarui salariat cu astfel de atributii. Pentru celelalte autoturisme ale persoanei juridice, folosite de celelalte categorii de salariati, deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu parcul de autoturisme trebuie justificata cu documente legale.

Art. 6 din Legea nr.82/1991 legea contabilitatii prevede ca " (1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuarii ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

Elementele pe care trebuie sa le cuprinda documentele justificative in baza carora se inregistreaza operatiunile in evidenta contabila sunt precizate de Norma metodologica de intocmire si utilizare a documentelor financiar contabile aprobata prin Ordinul 3512/2008 privind documentele financiar contabile:

"2. Documentele justificative trebuie sa cuprinda urmatoarele elemente principale:

- **denumirea documentului;**
- **denumirea/numele si prenumele si, dupa caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmeste documentul;**
- **numarul documentului si data întocmirii acestuia;**
- **mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economico-financiare (când este cazul);**
- **continutul operatiunii economico-financiare si, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuarii acesteia;**
- **datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate, dupa caz;**

- numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atributii de control financiar preventiv si ale persoanelor în drept sa aprobe operatiunile respective, dupa caz;

- alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate. "

De asemenea, pct. 16 din Norma metodologica de intocmire si utilizare a documentelor financiar contabile aprobata prin Ordinul 3512/2008 privind documentele financiar contabile prevede ca: **"Registrelle de contabilitate si formularele financiar-contabile pot fi adaptate în functie de specificul si necesitatile persoanelor prevazute la art. 1 din Legea nr. 82/1991, republicata, cu conditia respectarii continutului de informatii si a normelor de întocmire si utilizare a acestora. Acestea pot fi pretiparite sau editate cu ajutorul sistemelor informatice de prelucrare automata a datelor."**

In mod eronat, organele de inspectie fiscala au considerat ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe datorita faptului ca nu s-a justificat utilizarea autoturismelor cu documentele prevazute in Regulamentul 2006, art.27, alin.(2) litera b) aprobat prin H.G. 1391/2006 cu modificarile si completarile ulterioare de aplicare a O.U.G. nr.195/2002, intrucat asa cum rezulta din centralizatoarele depuse de petenta in sustinerea contestatiei autoturismele au fost utilizate in scopul obtinerii de venituri impozabile.

De asemenea, eronat organele de inspectie fiscala au indicat, la pct.2.1.3 "Temeiul de drept" din Decizia de impunere nr.F-BT .../22.12.2011, ca fiind incalcate prevederile H.G. nr.571/2003 si ale H.G. nr.1391/2006, aceste hotarari referindu-se la contractarea unui împrumut extern sub forma unei emisiuni de obligatiuni pe pietele externe de capital, denuminate în euro, respectiv la aprobarea Regulamentului de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 195/2002 privind circulatia pe drumurile publice si nu la prevederi fiscale, niciunul din aceste acte normative necontinand prevederi fiscale si contabile.

Fata de cele prezentate mai sus si tinand seama de faptul ca organul de solutionare a contestatiei nu poate stabili daca datele din centralizatoarele depuse de petenta corespund cu inregistrările din evidenta contabila a societatii, precum si de faptul ca din aceste centralizatoare rezulta ca autoturismele respective au fost folosite de angajatii societatii se va face aplicarea art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

coroborat cu pct. 11.6. din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

si va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-BT/22.12.2011 pentru impozitul pe profit in suma de lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat

cele care au incheiat decizia de impunere contestata, sa stabileasca situatia de fapt fiscala tinand cont de considerentele prezentei decizii si de prevederile legale in vigoare.

2. Referitor la impozitul pe profit in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care constatările organelor de inspectie fiscala sunt contradictorii cu sustinerile contestatoarei si cu documentele prezentate de contestatoare in sustinerea cauzei.

In fapt, in perioada 01.01.2009-31.12.2010, societatea a inregistrat in evidenta contabila un consum de carburant in valoare totala de lei, organele de inspectie fiscala constatand ca petenta nu prezinta documente justificative de consum pentru carburanti in valoare de lei.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu carburantul in suma de lei motivat de faptul ca societatea nu a prezentat foi de parcurs, nejustificand astfel ca toate autoturismele au fost utilizate in scopul desfasurarii de activitati economice, indicand ca act normativ incalcat art.27, alin.(2) litera b) din Regulamentul 2006 aprobat prin H.G. nr.1391/2006 cu modificarile si completarile ulterioare de aplicare a O.U.G. nr.195/2002.

In drept, art.21, alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca :

"(3) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

t) în perioada 1 mai 2009—31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului, aflate în proprietatea sau în folosinta contribuabilului, cu exceptia situatiei în care vehiculele se înscriu în oricare dintre urmatoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vânzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire în cadrul scolilor de soferi."

Din prevederile legale de mai sus, rezulta ca incepand cu data de 1 mai 2009, sunt deductibile fiscal cheltuielile privind combustibilul numai pentru situatiile in care vehiculele se inscriu in urmatoarele categorii :vehiculele sunt utilizate exclusiv pentru interventii, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vânzari si de agenti de recrutare a fortei de munca; vehiculele sunt utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi si vehiculele sunt utilizate pentru închirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire în cadrul scolilor de soferi.

Cu adresa nr. I/...../02.03.2012, S.C. H S S.R.L. depune in sustinerea contestatiei centralizatoare privind justificarea consumului de carburant aferent perioadei 01.01.2009-30.09.2011 si anexele nr.1/05.11.2010, nr.2/05.01.2011, anexa nr.3/10.01.2011, anexa nr.4/01.03.2011, anexa nr.5/01.05.2011, anexa nr.6/01.05.2011, anexa nr.7/01.05.2011, anexa nr.8/01.07.2011.

Cu adresa nr.I/...../05.03.2012, organul de solutionare a contestatiei transmite Activitatii de Inspectie Fiscala documentele depuse de petenta pentru a se pronunta asupra acestora.

Cu adresa nr.I/...../12.03.2012, A.I.F. ne transmite completarea referatului cu propuneri de solutionare, referat prin care propune de asemenea respingerea ca neintemeiata a contestatiei motivat de faptul ca centralizatoarele depuse de petenta nu reprezinta document justificativ in ceea ce priveste consumul de carburanti.

Se retine faptul ca atat in raportul de inspectie fiscala cat si in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala au precizat faptul ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile privind combustibilul deoarece petenta nu a prezentat documente justificative, respectiv foi de parcurs.

In ceea ce priveste obligativitatea intocmirii foilor de parcurs se retine faptul ca acestea nu sunt documente prevazute de legislatia financiar contabila si fiscala. Eronat organele de inspectie fiscala au considerat ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu combustibilul intrucat au fost incalcate niste prevederi legale, aceste prevederi legale neavand insa legatura cu legislatia financiar contabila si fiscala (legea privind circulatia pe drumurile publice, etc).

De asemenea, eronat organele de inspectie fiscala au indicat, la pct.2.1.3 "Temeiul de drept" din Decizia de impunere nr.F-BT .../22.12.2011, ca fiind incalcate prevederile H.G. nr.571/2003 si ale H.G. nr.1391/2006, aceste hotarari referindu-se la contractarea unui împrumut extern sub forma unei emisiuni de obligatiuni pe pietele externe de capital, denumite în euro, respectiv la aprobarea Regulamentului de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 195/2002 privind circulatia pe drumurile publice si nu la prevederi fiscale, niciunul din aceste acte normative necontinand prevederi fiscale si contabile.

In ceea ce priveste calitatea de document justificativ a centralizatoarelor depuse de petenta, organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca acestea sunt documente justificative in conditiile in care contin toate elementele obligatorii prevazute la pct.2 din Norma metodologica de intocmire si utilizare a documentelor financiar contabile aprobata prin Ordinul 3512/2008 privind documentele financiar contabile.

De asemenea, in conformitate cu prevederile pct. 16 din Norma metodologica de intocmire si utilizare a documentelor financiar contabile aprobata prin Ordinul 3512/2008 privind documentele financiar contabile **"Registrelle de contabilitate si formularele financiar-contabile pot fi adaptate în functie de specificul si necesitatile persoanelor prevazute la art. 1 din Legea nr. 82/1991, republicata, cu conditia respectarii continutului de informatii si a normelor de întocmire si utilizare a acestora. Acestea pot fi pretiparite sau editate cu ajutorul sistemelor informatice de prelucrare automata a datelor."**

In acest context legislativ, centralizatoarele lunare privind justificarea consumului de carburanti auto intocmite de petenta pentru perioada 01.01.2009-31.08.2011, pot fi considerate documente justificative pe baza carora se poate proba consumul carburantilor achizitionati in scopul realizarii de venituri impozabile. Asadar, petenta a adaptat aceste centralizatoare nevoilor sale, inscriind

toate datele din care sa rezulte cum a fost consumat combustibilul achizitionat, date care ar fi rezultat si din foile de parcurs daca acestea ar fi fost intocmite.

Se retine ca organele de inspectie fiscala, in decizia de impunere si in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, nu au facut nici o referire la faptul ca activitatea desfasurata de petenta se incadreaza sau nu in exceptiile prevazute la art.21, alin.(4) lit t din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. De asemenea, organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat asupra tuturor documentelor depuse de petenta in sustinerea contestatiei (anexele 1-8 la Referatul nr..../02.12.2009.

Avand in vedere cele precizate si tinand seama de prevederile legale de mai sus, se retine faptul ca organul de solutionare a contestatiei nu poate stabili daca datele inscrise in aceste centralizatoare corespund cu datele inscrise in evidenta contabila a petentei, daca activitatea desfasurata de petenta se incadreaza in exceptiile prevazute la art.21, alin.(4) lit t din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, daca aceste autovehicule au fost utilizate in scopul realizarii de venituri impozabile, organul de solutionare a contestatiei va face aplicarea art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.",

coroborat cu pct. 11.6. din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.",

si va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-BT/22.12.2011 pentru impozitul pe profit in suma de lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au incheiat decizia de impunere contestata, sa stabileasca situatia de fapt fiscala tinand cont de considerentele prezentei decizii si de prevederile legale in vigoare.

3. Referitor la impozitul pe profit in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin Compartimentul Solutionare-Contestatii se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, S.C. H S S.R.L. nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-BT/22.12.2011, organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza impozit pe profit in suma de lei.

Prin contestatia formulata, societatea prezinta motive de fapt si de drept in sustinerea acesteia numai pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit.

In drept, art.206 alin.(1) lit.c) si d) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;"

coroborat cu pct.11.1 din Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr.2137/2011 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care stipuleaza urmatoarele:

"11.1 Contestatia poate fi respinsa ca:

(...)

b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumentele de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii; (...), organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct.2.5 din Ordinul A.N.A.F. nr.2137/2011:

"Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Avand in vedere faptul ca petenta nu aduce nici un argument in sustinerea contestatiei referitoare la acest capat de cerere si tinand seama de prevederile legale mentionate mai sus, organul de solutionare a contestatiei va respinge ca nemotivata contestatia pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit.

4. Referitor la impozitul pe profit in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin Compartimentul Solutionare-Contestatii se poate pronunta asupra acestei sume in conditiile in care prin raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere organele de inspectie fiscala nu au stabilit situatia de fapt constatata si nu au invocat temeiul de drept in baza caruia a fost calculat in sarcina petentei impozitul pe profit in suma de lei.

In fapt, organele de inspectie fiscala au in scris in decizia de impunere o baza impozabila stabilita suplimentar in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei. La punctul 2.1.2. "Motivul de fapt" din decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au precizat ca in urma inspectiei fiscale au fost stabilite cheltuieli nedeductibile in suma de lei carora le corespunde un impozit pe profit in suma de lei, inasa la pct. 2.1.1. din decizia de impunere a fost in scris o baza impozabila stabilita suplimentar in suma de lei, cu un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de lei.

De asemenea, nici la pct.2.1.3. "Temeiul de drept" din decizia de impunere organele de inspectie fiscala nu au facut nici o mentiune referitoare la actele normative in baza carora a fost stabilita aceasta suma. Se retine faptul ca nici in raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala nu au facut nici o mentiune referitoare la baza impozabila stabilita suplimentar in suma de lei.

In drept, potrivit pct.102.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

" La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar -contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale."

Totodata, pct 106.1 din acelasi act normativ prevede ca:

"Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala."

Ordinul nr.1046/2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei si finantelor prevede la Anexa nr.2 Instructiuni de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala ":

"Punctul 2.1.2: se vor înscrie detaliat si în clar modul în care contribuabilul a efectuat si a înregistrat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum si prezentarea consecintelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligatia fiscala principala, cât si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3: se va înscrie detaliat si clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligatia fiscala principala, cât si pentru accesoriile calculate la aceasta."

Totodata Ordinul 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, precizeaza la Anexa nr.1 INSTRUCIUNI privind întocmirea si obiectivele minimale ale Raportului de inspectie fiscala urmatoarele:

"Capitolul III- Constatari fiscale

(...)

3. Baza de impunere

A. În cazul în care se constata aspecte care modifica baza de impunere, se vor mentiona:

- elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influentat baza de impunere;

- punctul de vedere al inspectiei fiscale fata de interpretarea contribuabilului;

- consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;

- modul de calcul al bazei impozabile si stabilirea eventualelor diferente, precum si calculul impozitului, taxei sau al contributiei stabilite suplimentar. Pentru obligatiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept si corectitudinea calculului sumei deduse;

- calculul obligatiilor fiscale accesorii la diferentele de impozite, taxe sau contributii stabilite de inspectia fiscala;

- stabilirea responsabilitatilor pentru aplicarea sau determinarea eronata a bazei impozabile si efectuarea de propuneri pentru sanctionare conform prevederilor legale, acolo unde este cazul. "

Din prevederile legale de mai sus rezulta ca rezultatul inspectiei fiscale se va consemna intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal, raport ce va sta la baza emiterii deciziei de impunere si elementele pe care trebuie sa le contina raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere.

Potrivit celor de mai sus si din analiza raportului de inspectie fiscala si a deciziei de impunere nu rezulta starea de fapt fiscala ce a condus la stabilirea impozitului pe profit in suma de lei in sarcina contestatoarei, organele de inspectie fiscala nefacand nici o mentiune referitoare la aceasta suma.

Avand in vedere cele de mai sus, organul de solutionare a contestatiei va face aplicarea art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 11.6. din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, si va proceda la desfiintarea deciziei de impunere pentru impozitul pe profit în suma de lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au incheiat decizia de impunere contestata, sa stabileasca situatia de fapt fiscala tinand cont de considerentele prezentei decizii si de prevederile legale in vigoare.

5. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul solutionare-contestatii, se poate pronunta asupra acestei sume, in conditiile in care prin prezenta decizie urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-BT /22.12.2011 pentru impozitul pe profit in suma de lei.

In fapt, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul in suma de lei.

Avand in vedere ca la punctul 1,2 si 4 din prezenta decizie s-a desfiintat Decizia de impunere pentru impozitul pe profit in suma de lei, urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere si pentru suma de lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", potrivit caruia accesoriul urmeaza soarta principalului, in vederea recalcularii acestora in functie de rezultatele reverificarii.

6. Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adaugata, D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul solutionare-contestatii, este investita sa se pronunte daca S.C. H S SRL poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de carburanti auto in conditiile in care constatările organelor de inspectie fiscala sunt contradictorii cu sustinerile contestatoarei si cu documentele prezentate de contestatoare in sustinerea cauzei.

In fapt, S.C. H S SRL si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma de lei aferenta achizitiei de carburanti auto.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata

aferenta achizitiei de carburanti auto fara a detine documente care sa justifice consumul de carburant (foi de parcurs).

In drept, potrivit art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabil pentru perioada 19.12.2008-30.04.2009 :

"(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile; "

Incepand cu data de 01.05.2009 a fost introdus art.145¹ care prevede:

"În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului, nu se deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor acestor vehicule si nici taxa aferenta achizitiilor de combustibil destinat utilizarii pentru vehiculele care au aceleasi caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosinta persoanei impozabile, cu exceptia vehiculelor care se înscriu în oricare dintre urmatoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vânzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plata, inclusiv pentru închirierea catre alte persoane, instruirea de catre scolile de soferi, transmiterea folosintei în cadrul unui contract de leasing financiar sau operational;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzari."

Având în vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca nu se deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de combustibil destinat utilizarii vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, aflate în proprietatea sau în folosinta persoanei impozabile, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspectie fiscala nr.F-BT/22.12.2011, se retine ca S.C. H S SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de carburanti auto pentru autoturismele firmei.

Cu adresa nr. I/...../02.03.2012, S.C. H S S.R.L. depune in sustinerea contestatiei centralizatoare privind justificarea consumului de carburant aferent perioadei 01.01.2009-30.09.2011 si anexele nr.1/05.11.2010, nr.2/05.01.2011, anexa nr.3/10.01.2011, anexa nr.4/01.03.2011, anexa nr.5/01.05.2011, anexa nr.6/01.05.2011, anexa nr.7/01.05.2011, anexa nr.8/01.07.2011.

Cu adresa nr.I/...../05.03.2012, organul de solutionare a contestatiei transmite Activitatii de Inspectie Fiscala documentele depuse de petenta pentru a se pronunta asupra acestora.

Cu adresa nr.I/...../12.03.2012, A.I.F. ne transmite completarea referatului cu propuneri de solutionare, referat prin care propune de asemenea respingerea ca neintemeiata a contestatiei motivat de faptul ca centralizatoarele depuse de petenta nu reprezinta document justificativ in ceea ce priveste consumul de carburanti.

Se retine faptul ca atat in raportul de inspectie fiscala cat si in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala au precizat faptul ca nu este deductibila taxa pe valoarea adaugata aferenta carburantilor achizitionati deoarece petenta nu a prezentat documente justificative, respectiv foi de parcurs.

In ceea ce priveste obligativitatea intocmirii foilor de parcurs se retine faptul ca acestea nu sunt documente prevazute de legislatia financiar contabila si fiscala. Eronat organele de inspectie fiscala au considerat ca nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta combustibilului achizitionat considerand ca au fost incalcate niste prevederi legale, aceste prevederi legale neavand insa legatura cu legislatia financiar contabila si fiscala (legea privind circulatia pe drumurile publice, etc).

De asemenea, eronat organele de inspectie fiscala au indicat, la pct.2.1.3 "Temeiul de drept" din Decizia de impunere nr.F-BT .../22.12.2011, ca fiind incalcate prevederile H.G. nr.571/2003, ale H.G. nr.1391/2006 si ale RG 195/2002, aceste acte normative referindu-se la contractarea unui împrumut extern sub forma unei emisiuni de obligatiuni pe pietele externe de capital, denumite în euro, respectiv la aprobarea Regulamentului de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 195/2002 privind circulatia pe drumurile publice si nu la prevederi fiscale, niciunul din aceste acte normative necontinand prevederi fiscale si contabile.

In ceea ce priveste calitatea de document justificativ a centralizatoarelor depuse de petenta, organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca acestea sunt documente justificative in conditiile in care contin toate elementele obligatorii prevazute la pct.2 din Norma metodologica de intocmire si utilizare a documentelor financiar contabile aprobata prin Ordinul 3512/2008 privind documentele financiar contabile.

In acest context legislativ, centralizatoarele lunare privind justificarea consumului de carburanti auto intocmite de petenta pentru perioada 19.12.2008-31.08.2011, pot fi considerate documente justificative pe baza carora se poate proba consumul carburantilor achizitionati in scopul realizarii de venituri impozabile. Tinand seama de prevederile pct. 16 din Norma metodologica de intocmire si utilizare a documentelor financiar contabile aprobata prin Ordinul 3512/2008 privind documentele financiar contabile, petenta a adaptat aceste centralizatoare nevoilor sale, inscriind toate datele din care sa rezulte cum a fost consumat combustibilul achizitionat, date care ar fi rezultat si din foile de parcurs daca acestea ar fi fost intocmite.

Se retine ca organele de inspectie fiscala, in decizia de impunere si in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, nu au facut nici o referire la faptul ca activitatea desfasurata de petenta se incadreaza sau nu in exceptiile prevazute la art.21, alin.(4) lit t din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. De asemenea, organele de inspectie fiscala nu s-au

pronunat asupra tuturor documentelor depuse de petenta in sustinerea contestatiei (anexele 1-8 la Referatul nr...../02.12.2009).

Avand in vedere cele precizate si tinand seama de prevederile legale de mai sus, se retine faptul ca organul de solutionare a contestatiei nu poate stabili daca datele inscrise in aceste centralizatoare corespund cu datele inscrise in evidenta contabila a petentei, daca activitatea desfasurata de petenta se incadreaza in exceptiile prevazute la art.21, alin.(4) lit t din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, daca aceste autovehicule au fost utilizate in scopul operatiunilor taxabile, organul de solutionare a contestatiei va face aplicarea art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

coroborat cu pct. 11.6. din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

si va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-BT/22.12.2011 pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au incheiat decizia de impunere contestata, sa stabileasca situatia de fapt fiscala tinand cont de considerentele prezentei decizii si de prevederile legale in vigoare.

7. Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adaugata, D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul solutionare-contestatii este investita sa se pronunte daca S.C. H S SRL poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta mijloacelor de transport achizitionate dupa data de 01.05.2009, in conditiile in care constatarile organelor de inspectie fiscala nu sunt de natura sa justifice cauza pentru care aceste mijloace de transport nu se incadreaza in exceptiile prevazute de art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In fapt, S.C. H S SRL si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta mijloacelor de transport achizitionate în suma de lei.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei motivat de faptul ca nu a prezentat documentele prevazute in Regulamentul 2006, respectiv foi de parcurs, nu justifica faptul ca aceste autoturisme au fost utilizate de catre salariatii societatii in vederea obtinerii de venituri impozabile, in perioada verificata societatea a avut o singura persoana cu functie de conducere si de faptul ca societatea nu se poate incadra in exceptiile prevazute la art.145¹ din Codul fiscal.

In drept, potrivit art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabil pentru perioada 19.12.2008-30.04.2009 :

"(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile; "

Incepand cu data de 01.05.2009 a fost introdus art.145¹ care prevede:

"În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului, nu se deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor acestor vehicule si nici taxa aferenta achizitiilor de combustibil destinat utilizarii pentru vehiculele care au aceleasi caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosinta persoanei impozabile, cu exceptia vehiculelor care se înscriu în oricare dintre urmatoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vânzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plata, inclusiv pentru închirierea catre alte persoane, instruirea de catre scolile de soferi, transmiterea folosintei în cadrul unui contract de leasing financiar sau operational;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzari."

Având în vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca nu se deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de vehicule rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspectie fiscala nr.F-BT .../22.12.2011, se retine ca S.C. H S SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta mijloacelor de transport achizitionate dupa data de 01.05.2009.

Cu adresa nr. I/...../02.03.2012, S.C. H S S.R.L. depune in sustinerea contestatiei centralizatoare privind justificarea consumului de carburant aferent perioadei 01.01.2009-30.09.2011 si anexele nr.1/05.11.2010, nr.2/05.01.2011, anexa nr.3/10.01.2011, anexa nr.4/01.03.2011, anexa nr.5/01.05.2011, anexa nr.6/01.05.2011, anexa nr.7/01.05.2011, anexa nr.8/01.07.2011.

Cu adresa nr.I/...../05.03.2012, organul de solutionare a contestatiei transmite Activitatii de Inspectie Fiscala documentele depuse de petenta pentru a se pronunta asupra acestora.

Cu adresa nr.I/...../12.03.2012, A.I.F. ne transmite completarea referatului cu propuneri de solutionare, referat prin care propune de asemenea

respingerea ca neintemeiata a contestatiei motivat de faptul ca centralizatoarele depuse de petenta nu reprezinta document justificativ in ceea ce priveste consumul de carburanti.

Asa cum s-a aratat mai sus referitor la obligativitatea intocmirii foilor de parcurs se retine faptul ca acestea nu sunt documente prevazute de legislatia financiar contabila si fiscala. Eronat organele de inspectie fiscala au considerat ca nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta combustibilului achizitionat considerand ca au fost incalcate niste prevederi legale, aceste prevederi legale neavand insa legatura cu legislatia financiar contabila si fiscala (legea privind circulatia pe drumurile publice, etc).

De asemenea, eronat organele de inspectie fiscala au indicat, la pct.2.1.3 "Temeiul de drept" din Decizia de impunere nr.F-BT .../22.12.2011, ca fiind incalcate prevederile H.G. nr.571/2003, ale H.G. nr.1391/2006 si ale RG 195/2002, aceste acte normative referindu-se la contractarea unui împrumut extern sub forma unei emisiuni de obligatiuni pe pietele externe de capital, denumite în euro, respectiv la aprobarea Regulamentului de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 195/2002 privind circulatia pe drumurile publice si nu la prevederi fiscale, niciunul din aceste acte normative necontinand prevederi fiscale si contabile.

In ceea ce priveste calitatea de document justificativ a centralizatoarelor depuse de petenta, organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca acestea sunt documente justificative in conditiile in care contin toate elementele obligatorii prevazute la pct.2 din Norma metodologica de intocmire si utilizare a documentelor financiar contabile aprobata prin Ordinul 3512/2008 privind documentele financiar contabile.

In acest context legislativ, centralizatoarele lunare privind justificarea consumului de carburanti auto intocmite de petenta pentru perioada 19.12.2008-31.08.2011, pot fi considerate documente justificative pe baza carora se poate proba consumul carburantilor achizitionati in scopul realizarii de venituri impozabile. Asadar, in conformitate cu prevederile pct.16 din Norma metodologica de intocmire si utilizare a documentelor financiar contabile aprobata prin Ordinul 3512/2008 privind documentele financiar contabile, petenta a adaptat aceste centralizatoare nevoilor sale, inscriind toate datele din care sa rezulte cum a fost consumat combustibilul achizitionat, date care ar fi rezultat si din foile de parcurs daca acestea ar fi fost intocmite.

Se retine ca organele de inspectie fiscala, in decizia de impunere si in raportul de inspectie fiscala au precizat faptul ca mijloacele de transport achizitionate de petenta nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art.145¹ din Codul fiscal, fara insa a motiva de ce aceste vehicule nu se incadreaza la exceptiile prevazute de lege.

Asa cum prevede Circulara nr.341061/15.05.2009 in vederea aplicarii unitare a prevederilor Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr.34 din 11 aprilie 2009 ***"desi aceste vehicule sunt, asa cum am mentionat mai sus, numai cele destinate exclusiv transportului de persoane, daca ele sunt utilizate exclusiv pentru:interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vanzari si de agenti de recrutare a fortei de munca, vor fi exceptate de la limitarea deducerii T.V.A. stabilita de art.145¹.***

(...)

Utilizarea exclusiva a vehiculului pe activitatile exceptate de lege va rezulta din:obiectul de activitate al persoanei impozabile, dovada faptului ca persoana impozabila are personal angajat cu calificare in domeniile prevazute de excetii, foi de parcurs din care sa rezulte ca numai personalul calificat in aceste scopuri utilizeaza vehiculele in cauza, precum si orice alte dovezi suplimentare care pot fi furnizate."

Din raportul de inspectie fiscala rezulta faptul ca organele de inspectie au limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta vehiculelor achizitionate la nivelul taxei pe valoarea adaugata colectata la vanzarea acestora, ceea ce contravine prevederilor din Circulara nr.52657 din 13 septembrie 2007 cu privire la ajustarea taxei pe valoarea adaugata aferente achizitiei, constructiei, transformarii sau modernizarii bunurilor imobile : **" Nu se efectueaza ajustarea la vanzarile sub pret intrucat prevederile art. 149 din Codul fiscal nu se refera la vanzarile sub pret."**

Tinand seama de cele de mai sus si avand in vedere faptul ca organele de inspectie fiscala nu au aplicat prevederile legale de mai sus, in sensul ca nu au analizat daca aceste autovehicule au fost utilizate exclusiv pe activitatile exceptate, nu au precizat motivul pentru care vehiculele achizitionate nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art.145¹ din Codul fiscal, nu au tinut seama de documentele depuse de petenta in sustinerea contestatiei (centralizatoare, anexe), eronat au considerat ca petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta vanzarilor de vehicule sub pret, organul de solutionare a contestatiei va face aplicarea art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

coroborat cu pct. 11.6. din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

si va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-BT .../22.12.2011 pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au incheiat decizia de impunere contestata, sa stabileasca situatia de fapt fiscala tinand cont de considerentele prezentei decizii si de prevederile legale in vigoare.

8. Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adaugata, D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul solutionare-contestatii este investita sa se pronunte daca S.C. H S SRL poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta avansului si ratelor de leasing pentru achizitionarea unui apartament in Bucuresti , in conditiile in care petentul nu a utilizat acest imobil in folosul operatiunilor taxabile.

In fapt, societatea a achizitionat in leasing un apartament in Bucuresti de la S.C. S.R.L.

Pana la data de 31.08.2011, societatea de leasing a emis, in baza contractului nr....., un numar de 7 facturi fiscale in suma totala de lei, din care lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata.

In drept, art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca:

"(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile; "

iar art.129, alin. (3) din acelasi act normativ prevede ca:

"(3) Prestarile de servicii cuprind operatiuni cum sunt:

a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosintei bunurilor în cadrul unui contract de leasing; "

Din prevederile legale de mai sus rezulta ca transmiterea folosintei bunurilor in cadrul unui contract de leasing reprezinta o prestare de serviciu.

Având în vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor/serviciilor care au fost livrate /prestate sau urmeaza sa fie livrate/ prestate este deductibila doar în situatia în care bunurile sau serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in

folosul operatiunilor taxabile, iar pentru exercitarea acestui drept, persoana

impozabila trebuie sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute de legiuitor la articolul din legea fiscala.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../22.12.2011, se retine faptul ca S.C. H S S.R.L. a înregistrat în evidenta contabila si si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata înscrisa în facturile emise de S.C..... S.A. în baza contractului de leasing financiar imobiliar nr...../10.01.2011.

Spetei in cauza ii sunt aplicabile si prevederile art.141, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

"(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

(...)

e) arendarea, concesiunea, închirierea si leasingul de bunuri imobile, cu urmatoarele exceptii:

1. operatiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu functie similara, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;

2. închirierea de spatii sau locatii pentru parcarele autovehiculelor;

3. închirierea utilajelor si a masinilor fixate definitiv în bunuri imobile;

4. închirierea seifurilor; "

In raportul de inspectie fiscala nr.F-BT...../22.12.2011, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in

suma de lei aferenta facturii de avans si a facturilor pentru ratele de leasing pentru imobilul achizitionat de petenta in Bucuresti motivat de faptul ca petenta nu a facut dovada achizitiei acestui imobil in scopul realizarii de operatiuni taxabile si de faptul ca societatea nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale notificarea privind optiunea de taxare a acestei operatiuni.

Cu adresa nr.I/...../20.02.2012, petenta depune in sustinerea contestatiei Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.e din Codul fiscal, notificare prin care se opteaza pentru taxarea operatiunii de livrare a apartamentului cu 3 camere, situat in strada, nr..., bl.C ..., scara ..., etaj ..., ap....., Bucuresti .

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca societatea desfasoara operatiuni taxabile , dovada fiind Contractul de mandat nr...../2011 si facturile nr...../26.10.2011 si nr...../07.11.2011, intrucat aceste documente nu vizeaza perioada supusa inspectiei fiscale.

Intrucat petenta nu a demonstrat ca acest imobil a fost achizitionat in vederea utilizarii in scopul operatiunilor taxabile, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta avansului si ratelor de leasing pentru achizitionarea acestui imobil pentru perioada verificata.

Avand in vedere cele de mai sus, organul de solutionare a contestatiei va respinge ca neintemeiata contestatia referitoare la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

9. Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul solutionare-contestatii, se poate pronunta asupra acestei sume, in conditiile in care prin prezenta decizie urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-BT/22.12.2011 pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

In fapt, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul in suma de lei.

Avand in vedere ca la punctul 6 si 7 din prezenta decizie s-a desfiintat Decizia de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere si pentru suma de lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", potrivit caruia accesoriul urmeaza soarta principalului, in vederea recalcularii acestora in functie de rezultatele reverificarii.

10. Referitor la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.F-BT...../22.12.2011, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art.205 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si comletarile ulterioare, prevede ca: **"impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii"**. Conform art. 110 alin.(3) **:"titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala"**, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): **"drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept**

material fiscal". In intelesul art. 41 "actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale".

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: **"impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:... prin decizie emisa de organul fiscal..."**, in conditiile art.109(2): **"Raportul de inspectie fiscala se întocmeste la finalizarea inspectiei fiscale si cuprinde toate constatările în legatura cu perioadele si obligatiile fiscale verificate" si ale art.109 alin.(3): " Raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii: a) deciziei de impunere, pentru diferente de obligatii fiscale aferente perioadelor verificate;"** decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art.205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007,cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:**"decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere"**, iar art. 88 prevede ca: **"sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:**

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere."

Potrivit art.209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: **"contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitia de masuri , precum si impotriva deciziei de reverificare se solutioneaza de catre:**

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei, precum si pentru contestatiile indreptate impotriva deciziilor de reverificare, cu exceptia celor emise de organele centrale cu atributii de inspectie fiscala".

In fapt, S.C. H S S.R.L. contesta raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../22.12.2011 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr.F-BT .../22.12.2011 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 6 al Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-BT .../22.12.2011, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat petenta a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../22.12.2011 , si avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(4); 216; si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare se:

DECIDE:

Art.1. Desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-BT .../22.12.2011 pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei impozit pe profit;
- lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei taxa pe valoarea adaugata;
- lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

si a Capitolului III din raportul de inspectie nr.F-BT...../22.12.2011 referitor la impozitul pe profit si la taxa pe valoarea adaugata, urmand ca organele de inspectie fiscala sa intocmeasca un alt act care va viza considerentele prezentei decizii si aceeasi perioada.

Art.2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. H S S.R.L. pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Art.3 Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de S.C. H S S.R.L. pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit.

Art.4 Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata de .C. H S S.R.L. impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../22.12.2011.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,