



Nr. /

DECIZIA NR. Din .2007

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC I SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. /08.2007 .

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală Valcea, cu adresa nr./08.2007 asupra contestației formulate de SC I SRL înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. /08.2007.

Contestația are ca obiect suma de lei **RON**, stabilită prin decizia de impunere nr. /07.2007, întocmită de organele de inspecție fiscală, comunicata la data de **04.08.2007** conform confirmării de primire existente în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei impozit pe profit ;
- ... lei dobânzi aferente impozitului pe profit ;
- ... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- ... lei taxă pe valoarea adăugată ;
- ... lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .

Contestația este semnată de administrator, confirmată cu ștampila societății .

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 S.C. I S.R.L. înregistrată sub nr./08.2007 și sub nr. /08.2007 .

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

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

Petenta contestă Decizia de impunere nr./07.2007 și procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr. /07.2007, motivind următoarele :

Petenta susține că organele de control nu au ținut cont de actele și documentele prezentate de aceasta, stabilind ipotetic sume suplimentare atât la impozitul pe profit cât și la TVA, neluând în calcul facturi corecte, legale și cu drept de deducere .

Astfel, petenta arată că factura fiscală nr ./06.2002 (anvelope, set motor, diluant) reprezintă o reparație efectuată la o cisternă care a deservit societatea cu transporturi, fără costuri, timp de 3 ani .

Petenta susține că în acest sens există contract cu beneficiarul autovehiculul în care se prevede că în schimbul reparației aceasta va deservi societatea cu transport în contrapartidă .

Petenta susține că pentru celelalte facturi, organul de control nu a ținut cont că piesele de schimb au fost achiziționate pentru societate, autoturismele pe care s-au montat fiind în deservirea acesteia, conform contractelor de comodat anexate la dosarul cauzei .

Petenta arată că organele de control nu au realizat faptul că autoturismele Rover sunt dotate cu motoare honda și că de fapt toate piesele de schimb au fost cumpărate pentru a putea realiza venituri, precum și faptul că toate au la bază câte un contract de comodat .

Astfel, petenta susține că organele de control nu au analizat corect documentele societății .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC I SRL are sediul în Drăgășani, jud Vâlcea .

1) Impozitul pe profit a fost verificat în baza Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, HGR nr.859/2002 privind Instrucțiunile de aplicare a Legii nr.414/2002, a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se următoarele :

a) În luna iunie 2002 SC I SRL a înregistrat în contul 602 “ cheltuieli cu materialele consumabile “ suma de.... lei Rol, în baza facturii fiscale nr. /06.2002 în valoare totală de ... lei Rol, din care TVA ... lei Rol, factură emisă de SC E SRL Slatina reprezentând 10 bucăți anvelope import, set motor și 500 kg diluant, materiale necesare reparării unui autocamion, care nu aparține patrimoniului societății verificate .

În conformitate cu prevederile art.9, alin.1 din Legea nr.414/2002, coroborat cu punctul 9.1 din HGR 859/2002, organele de control au apreciat că suma de ... lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei .

b) În anul 2002, operatorul economic a înregistrat cheltuieli de protocol în sumă de ... lei, cheltuieli considerate de societate deductibile integral la calculul profitului impozabil .

Potrivit prevederilor art.9, alin.7, lit.q din Legea nr.414/2002 coroborat cu punctul 9.13 din HGR 859/2002, organele de control au stabilit că doar suma de lei este deductibilă, la calculul profitului impozabil, pentru diferența de..... lei nedeductibilă stabilindu-se un debit suplimentar în sumă de ... lei .

c) În luna ianuarie 2003, SC I SRL Drăgășani a achiziționat de la SC A SRL Pitești amortizor pentru un autoturism Honda, cu factura fiscală nr. /01.2003, în valoare totală de ... lei ROL, din care TVA ... lei Rol , mijloc de transport ce nu aparține patrimoniului societății si potrivit prevederilor art.9, alin.1 din Legea nr.414/2002 și punctul 9.1 din HGR 859/2002, organele de control au stabilit ca suma de ... lei reprezintă cheltuială nedeductibilă, fapt pentru care au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei Rol.

d) În anul 2004, societatea a achiziționat de la Metro București diverse produse cosmetice și articole de îmbrăcăminte în baza facturii fiscale nr./03.2004 în valoare totală de ... lei Rol, din care TVA lei Rol , iar suma de lei Rol a fost înregistrată în contul 602 ” cheltuieli cu materialele consumabile “.

Potrivit prevederilor art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pe considerentul ca cheltuiala nu a fost efectuată în scopul realizării de venituri, organele de control au apreciat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil stabilind o diferență de impozit pe profit în sumă de ... lei Rol.

e) În anul 2005 societatea verificată a achiziționat de la SC C SRL Brașov diverse piese cu următoarele facturi fiscale :

- factura fiscală nr. /02.2005 în valoare totală de lei Rol, din care TVA în sumă de ... lei Rol ;

- factura fiscală nr. /03.2005 în valoare totală de ... lei Rol, din care TVA ... lei Rol ;

- factura fiscală nr. /04.2005 în valoare totală de... lei Rol, din care TVA lei Rol .

Organele de control au constatat că aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor realizate de societate, potrivit prevederilor art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, fapt pentru care suma de... lei Rol a fost considerată cheltuială nedeductibilă, calculându-se impozit pe profit suplimentar în sumă **de... lei** .

f) In luna februarie 2006, SC I SRL a achiziționat de la Metro București, cu factura fiscală nr. /02.2006 diverse produse cosmetice în valoare totală de ... lei Ron, din care TVA ... lei, produse care nu servesc activității economice desfășurate de societate și astfel conform art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 suma de ... lei Ron înregistrată în contul 602 " cheltuieli cu materialele consumabile " a fost considerată nedeductibilă fiscal stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar în sumă de **31 lei Ron** .

g) In trim.IV 2006, SC I SRL a înregistrat în evidența contabilă o serie de cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor realizate și care potrivit prevederilor art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, înregistrate în baza următoarelor facturi fiscale :

- factura fiscală nr. /12.2006 emisă de SC B SRL Pitești în valoare totală de lei Ron, din care TVA ... lei Ron, reprezentând anvelope auto, înregistrată în contul 602;

- factura fiscală nr. /12.2006 emisă de SC E SRL Pitești în valoare totală de ... lei Ron, din care TVA lei Ron, reprezentând piese auto, înregistrată în contul 602 .

Organele de control au stabilit pentru această influență fiscală un impozit pe profit suplimentar în sumă de **... lei Ron** .

h) In luna februarie 2007, SC I SRL a înregistrat cheltuieli cu reparațiile pentru un mijloc de transport în sumă de lei Ron, în baza facturii fiscale nr./12.2006 emisă de SC P SRL în valoare totală de ... lei Ron, din care TVA ... lei Ron .

Organele de inspecție fiscală au constatat că mijlocul de transport având numărul de înmatriculare ... nu aparține patrimoniului societății, iar potrivit prevederilor art.21, alin.1 din legea nr.571/2003 suma de ... lei Ron reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de **... lei Ron** .

Pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei Ron, pentru care au fost stabilite majorări de întârziere în sumă de ... lei Ron și penalități de întârziere în sumă de ... lei Ron .

2) Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza prevederilor Legii nr.345/2002 , a HGR 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii nr.345/2002, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare , HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se următoarele :

a) În perioada februarie - octombrie 2002 SC I SRL a dedus TVA în sumă de ... lei de pe următoarele facturi fiscale, reprezentând băuturi alcoolice :

- factura fiscală nr. /02.2002 în valoare totală de ... lei Rol, din care TVA ... lei Rol ;

- factura fiscală nr. /06.2002 în valoare totală de ... lei Rol, din care TVA în sumă de ... lei Rol ;

- factura fiscală nr. /09.2002 în valoare totală de lei Rol, din care TVA lei Rol ;

- factura fiscală nr /10.2002 în valoare totală de ... lei Rol, din care TVA ... lei Rol ;

- factura fiscală nr. /10.2002 în valoare totală de lei Rol, din care TVA ... lei Rol .

Organele de control au constatat că în conformitate cu prevederile art.24, alin.2, lit.d din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată SC I SRL nu avea drept să deducă TVA pentru băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol, prin urmare, pentru suma de **... lei Rol** TVA nu au acordat drept de deducere.

b)Societatea a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr. /06.2002 emisă de SC E SRL Slatina, în valoare totală de ... lei Rol din care TVA lei Rol, constând în piese auto, respectiv anvelope, set motor și 500 kg diluant, bunuri necesare reparării unui autocamion care nu aparține societății. Intrucit aceste bunuri nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, potrivit prevederilor art.24, alin.2, lit.a din Legea

nr.345/2002, nu s-a acordat drept de deducere pt.TVA în sumă de ... lei stabilindu-se un debit suplimentar în sumă de ... lei .

c) In luna ianuarie 2003 societatea verificată a înregistrat factura fiscală nr. /01.2003 emisă de A SRL Pitești în sumă de ... lei din care TVA ... lei Ron, reprezentând c/val piese mașină (amortizor honda) care nu sunt aferente veniturilor realizate, fiind încălcate prevederile art.24, alin.2, lit.a din Legea nr.345/2002, stabilindu-se o diferență suplimentară la TVA în sumă de ... lei .

d) In perioada martie 2004-decembrie 2006, societatea verificată a dedus TVA în sumă de ... lei Ron de pe facturi fiscale emise de diverși furnizori :

- factura fiscală nr. /03.2004 emisă de ... Craiova, în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei , reprezentând c/val prosoape, vestă sport ;

- factura fiscală nr. /02.2005 emisă de SC CONTEMPO SRL Brașov în valoare totală de lei Rol din care TVA ... lei, reprezentând c/val piese mașină ;

- factura fiscală nr. /03.2005 emisă de SC C SRL Brașov în valoare totală de lei Rol din care TVA lei Rol reprezentând piese mașină ;

- factura fiscală nr. /04.2005 emisă de SC C SRL Brașov în valoare totală de lei Rol din care TVA lei Rol , reprezentând piese mașină ;

- factura fiscală nr. /02.2006 emisă de ... București în valoare totală de ... lei Ron din care TVA ... lei Ron reprezentând produse cosmetice ;

- factura fiscală nr. /09.2006 emisă de SC E SRL Pitești în valoare totală de ... Ron din care TVA lei Ron reprezentând card memorie ;

- factura fiscală nr. /10.2006 emisă de SC B SRL Pitești în valoare totală de ... lei Ron din care TVA lei Ron reprezentând anvelope auto ;

- factura fiscală nr. /12.2006 emisă de SC E SRL Pitești în valoare totală de ... lei Ron din care TVA ... lei Ron reprezentând reparații auto ;

- factura fiscală nr. /02.2007 emisă de SC P SRL Rm.Vâlcea în valoare totală de.... lei Ron din care TVA ... lei Ron reprezentând reparații auto .

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.145, alin.3, lit.a din Legea 571/2003 și nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă de 1.584 lei Ron, stabilind TVA suplimentar în sumă de ... lei Ron .

Pe total perioadă verificată, organele de control au stabilit o diferență suplimentară la TVA în sumă de ... lei Ron, pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei Ron și penalități de întârziere în sumă de ... lei Ron .

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei RON reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală Vâlcea este legal datorată de SC I SRL .

1. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de 4.838 lei Ron

a) Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei Ron .

Cauza supusă solutionării este dacă societatea verificată datorează impozit pe profit, în condițiile în care aceasta a aprovizionat piese de schimb necesare reparării unor mijloace de transport care nu se aflau în patrimoniul acesteia .

În fapt, în luna iunie 2002 SC I SRL a înregistrat în evidența contabilă în contul 602 " cheltuieli cu materialele consumabile " suma de ... lei Rol , în baza facturii fiscale nr. /06.2002 emisă de SC E SRL Slatina, reprezentând 10 bucăți anvelope import, set motor și 500 kg diluant, materiale necesare reparării unui **autocamion** care nu aparținea patrimoniului acesteia.

Totodată în luna ianuarie 2003, SC I SRL Drăgășani a înregistrat în evidența contabilă, în contul de cheltuieli suma de lei Rol, în baza facturii fiscale nr. /01.2003 emise de SC A SRL Pitești, reprezentând c/val amortizor pentru un **autoturism Honda**, mijloc de transport ce nu aparține patrimoniului acesteia.

Totodată în anul 2005 SC I SRL a înregistrat în evidența contabilă în contul de cheltuieli suma de ... **lei Rol** reprezentând c/val diverse piese achiziționate de la SC C SRL Brașov în baza facturilor fiscale nr./02.2005, nr./03.2005 și nr. /04.2005 .

De asemenea, în trim.IV 2006, SC I SRL a înregistrat în evidența contabilă în contul 602 "cheltuieli cu materialele consumabile", factura fiscală nr. /12.2006 emisă de SC B SRL Pitești în valoare de lei Ron, reprezentând c/val anvelope auto și factura fiscală nr. /12.2006 emisă de SC E SRL Pitești în valoare ... **lei Ron**, reprezentând c/val piese auto, de asemenea înregistrată în contul 602 .

În luna februarie 2007, SC I SRL a înregistrat cheltuieli cu reparațiile pentru un mijloc de transport ce nu aparținea patrimoniului societății, în sumă de ... **lei Ron**, în baza facturii fiscale nr. /12.2006 emisă de SC P SRL.

În drept, pct.5, art.4, alin.4 din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea OG nr.70/1999 privind impozitul pe profit, modificată prin Legea nr.189/2001 pentru aprobarea OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea OG nr.70/1994 , precizează :

"La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile."

Aceleași prevederi legale sunt stipulate și de prevederile art.9, alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit .

Art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

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

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, rezultă că pentru stabilirea profitului impozabil se vor lua în calcul numai acele cheltuieli care concură la realizarea de venituri impozabile .

1. În ceea ce privește facturile fiscale nr./02.2005, nr./03.2005 și nr. /04.2005, emise de SC C SRL Brașov anexate în copie la dosarul cauzei, având ca specificatie la denumirea produselor achiziționate diverse piese, rezultă că petenta a achiziționat aceste bunuri, fără a se menționa despre ce anume produse/piese este vorba și la ce folosesc, respectiv în ce scop au fost achiziționate .

Nici în contestație așa cum a fost formulată, petenta nu face vorbire despre ce anume produse este vorba și nu depune alte probe sau inscripții în susținerea acesteia din care să rezulte că aceste bunuri ar fi fost achiziționate spre a fi folosite pentru buna desfășurare a activității pentru care era autorizată .

Potrivit HGR 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările și completările ulterioare, factura trebuie să cuprindă în mod obligatoriu **denumirea produselor sau a serviciilor**.

Analizând facturile de aprovizionare în cauza rezultă ca produsele aprovizionate apar specificate la general fără a se menționa în mod expres despre ce anume piese de schimb este vorba, fapt ce contravine prevederilor legale susmenționate.

Pe de altă parte în raportul de inspecție fiscală , anexa la decizia de impunere, unde trebuia consemnata situația de fapt, organele de inspecție fiscală nu fac nici un fel de referire la faptul că au solicitat informații contribuabilului pentru clarificarea situației de fapt fiscale potrivit dispozițiilor art.52 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscală care stipulează : "Contribuabilul sau alta persoană imputernicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de

fapt fiscale. Organul fiscal poate solicita informatii si altor persoane numai atunci cind starea de fapt fiscala nu a fost clarificata de contribuabil [...] “

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației se afla in imposibilitatea de a se pronunța asupra masurii dispuse de organele de inspectie fiscala de neacordare a deductibilitatii sumei de **lei Rol** reprezentând c/val diverse piese achiziționate de la SC C SRL Brașov, deoarece constatările efectuate nu sunt sustinute de note explicative, copii dupa documente etc ce trebuiau anexate la raportul de inspectie fiscala, parte integranta a acestuia .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază **ca se impune desfiintarea actului administrativ fiscal referitor la acest aspect si refacerea acestuia potrivit dispozitiilor legale in vigoare.**

2. Referitor la piesele de schimb și reparațiile auto înregistrate de petentă în evidența contabilă, din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă că petenta a achiziționat aceste bunuri în vederea reparării unor mijloace de transport care nu aparțin patrimoniului societății, contravaloarea acestora fiind înregistrată în contul de cheltuială 602 “cheltuieli cu materialele consumabile “.

Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că în perioada verificată petenta a desfășurat activitate de comerț cu ridicata al combustibililor lichizi, transportul produselor livrate la diverși beneficiari fiind efectuate de diverse firme de transport rutier, petenta suportând pe cheltuieli contravaloarea acestor servicii de transport.

Potrivit contractelor de comodat anexate de petentă la dosarul cauzei, rezultă că administratorul societății, în calitate de comodant a pus la dispoziția societății **un autoturism marca ROVER 600** pe o perioadă de 5 ani (01.11.2002-01.11.2007), societatea comercială comodatara suportând cheltuielile de întreținere ale bunului (combustibili, lubrefianți, piese de schimb, reparații, anvelope, asigurări legale, impozite și taxe) .

De asemenea administratorul societății a pus la dispoziție **un autoturism marca ROVER 75, CDT** tot pentru o perioadă de 5 ani de utilizare(15.06.2003-15.06.2008), precum și o autoutilitară marca FIAT DUCATO pentru o perioadă de 1 an (05.01.2007-04.01.2008) .

Totodată, petenta a anexat la dosarul cauzei un contract de comodat încheiat cu SC VC 2001 SRL, din care rezultă că aceasta din urmă a pus la dispoziție **o autocisternă** pentru o perioadă de 3 ani (15.01.2002-14.01.2005), în schimbul suportării cheltuielilor cu întreținerea bunului împrumutat (combustibil, lubrefianți, piese de schimb, reparații, anvelope) .

Din referatul cu propunerile de soluționare a contestației intocmit de ACF Valcea in temeiul pct. 3.6 din Instrucțiunile de aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, aprobat de Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005, rezultă că aceste contracte de comodat nu au fost puse la dispoziția organelor de control in timpul inspectiei fiscale, iar mijloacele de transport ce fac obiectul acestor contracte “ nu au fost evidențiate în registrul inventar ca bunuri aparținând terților și aflate în exploatare temporară la SC I SRL “.

Totodata, organele de inspectie fiscala precizează că “ **operatorul economic verificat nu deține în patrimoniu mijloace de transport cu care să efectueze livrarea produselor la beneficiari, iar autocisterna AG2503 nu a fost identificată pe nici un document de aprovizionare sau livrare și nici nu are personal pentru exploatarea acestui mijloc de transport .**

Pentru aprovizionările și livrările de combustibil lichizi comercializați de SC I SRL s-au utilizat exclusiv mijloacele de transport pentru care s-au achitat serviciile de transport către firmele specializate de transport .”

Față de punctul de vedere exprimat de organele de inspecție fiscală, prevederile art. 213 alin. (4) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscală, potrivit căruia contestatorul poate depune probe noi în susținerea cauzei, actele și documentele existente la dosarul cauzei, organele de soluționare a contestației se afla în imposibilitatea de a stabili dacă autoturismele ce fac obiectul contractelor de comodat au fost folosite în activitatea desfășurată de petenta.

Astfel din cele consemnate de organele de inspecție fiscală rezultă că petenta a efectuat transportul produselor distribuite cu ajutorul societăților de transport autorizate și în atare situație, întrucât c/val acestuia a fost suportat pe cheltuieli de petenta, nu s-ar mai justifica și consumurile de piese de schimb anvelope, set motor, etc, care au fost incluse pe cheltuieli de către aceasta.

De altfel nici petenta nu face dovada că aceste mijloace de transport ar fi fost folosite pentru realizarea de venituri impozabile, aceasta ne reprezentând **ordine de deplasare și foi de parcurs întocmite pentru aceste mijloace de transport** și nici facturi fiscale unde la datele privind expediția să fie menționate aceste mijloace de transport.

Pe de altă parte, deși în punctul de vedere exprimat prin referatul cu propunerile de soluționare a contestației întocmit de ACF Valcea în temeiul pct. 3.6 din Instrucțiunile de aplicare a titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată, aprobat de Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/2005, se precizează că autocisterna AG2503 nu a fost identificată pe nici un document de aprovizionare sau livrare, cu toate acestea în raportul de inspecție fiscală nu apare consemnat acest fapt și nici alte precizări în legătură cu aceasta.

Totodată, potrivit dispozițiilor art.1560 -1575 din Codul civil, caracterul juridic al contractului de comodat este acela că este un contract real, fiind necesară predarea efectivă a lucrului.

Deși este un contract netranslativ de proprietate, în sensul că prin contractul de comodat, reținerea lucrului are drept scop acordarea detinerii (detentiei) și nu transmiterea proprietății, comodatarii, în speta petenta, avea obligația să îngrijească lucrul primit în folosință "ca un bun proprietar", să folosească bunul potrivit naturii lui, să suporte cheltuielile necesare și să restituie la scadența bunului împrumutat.

Mai mult decât atât, în ceea ce privește temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală pentru înregistrarea pe cheltuieli în luna iunie 2002 a sumei de lei, respectiv prevederile art.9, alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, organele de soluționare a contestației rețin că **prevederile Legii nr. 414/2002 au intrat în vigoare la data de 01.07.2002, iar fapta constatată de organele de control a avut loc în luna iunie 2002, când erau aplicabile prevederile Legii 189/2001 de aprobare a OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit**.

Față de cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală au încadrat fapta pe un articol de lege care nu intrase încă în vigoare .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității impozitului pe profit în sumă de ... lei, stabilit prin decizia de impunere nr.268 din 31.07.2007, urmînd să se pronunțe în consecință cu aplicarea dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007.

b) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea verificată datorează impozit pe profit, în condițiile în care aceasta a considerat deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile de protocol

În fapt, în anul 2002, SC I SRL a înregistrat cheltuieli de protocol în sumă de ... lei, cheltuieli considerate de aceasta ca fiind deductibile integral la calculul profitului impozabil .

SC I SRL a înregistrat în evidența contabilă venituri totale în sumă de ... lei Rol , cheltuieli totale în sumă de ... lei Rol, cheltuiala cu impozitul pe profit a fost în sumă de ... lei Rol, iar cheltuielile de protocol înregistrate în evidența contabilă, în sumă de lei Rol.

În drept, art.9, alin.7, lit.q din legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, precizează :

“q) cheltuielile de protocol care depesc limita de 2% aplicat asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului ;”

Pct.9.13 din HGR nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, precizează :

“Cheltuielile de protocol prevăzute la art. 9 alin. (7) lit. q) din lege reprezintă cheltuielile ocazionate de acordarea de cadouri, tratații și mese partenerilor de afaceri, efectuate în scopul afacerii .

Baza de calcul la care se aplică cota de 2% o reprezintă diferența dintre totalul veniturilor și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile, la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile și se scad veniturile neimpozabile.”

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, se reține că în cazul cheltuielilor de protocol, acestea sunt deductibile la calculul profitului impozabil în limita unei cote de 2%, aplicată la diferența dintre veniturile totale și cheltuielile totale, la care se adaugă cheltuielile de protocol și cheltuiala cu impozitul pe profit .

Din analiza raportului de inspecție fiscală, rezultă că petenta a înregistrat în evidența contabilă în contul 623 “ Cheltuieli de protocol “, suma de lei, pe care le-a considerat deductibile integral la calculul profitului impozabil .

De reținut că petenta a înregistrat la 31.12.2002 în evidența contabilă venituri totale în sumă de lei Rol , cheltuieli totale în sumă de lei ROL, cheltuiala cu impozitul pe profit a fost în sumă de lei Rol, iar cheltuielile de protocol în sumă de lei Rol, rezultând astfel că suma cheltuielilor de protocol deductibilă la calculul profitului impozabil este de Lei.

Întrucât petenta avea înregistrate în evidența contabilă cheltuieli de protocol în sumă de lei Rol, rezultă cheltuieli de protocol nedeductibile la stabilirea profitului impozabil în sumă de față de lei cât au stabilit organele de control .

Potrivit consemnarilor organelor de inspecție fiscală, rezultă că la determinarea bazei impozabile aferentă cheltuielilor de protocol acestea au luat în considerare numai diferența dintre veniturile totale și cheltuielile totale înregistrate de petentă, la care au fost adăugate cheltuiala cu impozitul pe profit, fără a lua însă în calcul și cheltuielile de protocol

—
Astfel, acestea au stabilit o bază impozabilă în sumă de ... lei Rol față de ... lei Rol cât corect trebuia stabilit, determinând cheltuieli de protocol deductibile la calculul profitului impozabil în sumă de lei față de lei cât rezultă din calcule, mai puțin cu suma de lei.

Față de cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat în mod eronat la calcularea impozitului pe profit aferent depășirii cheltuielilor de protocol, organele de soluționare a contestațiilor aflându-se în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității debitului în suma de ... lei.

IN CONCLUZIE, avind în vedere considerentele reținute mai sus la punctul 1 lit a și lit b, se impune desființarea în parte a CAP 2 " Date privind creanța fiscală "- Impozit pe profit al deciziei de impunere nr. /07.2007 și CAP III, pct.1- Impozit pe profit al raportului de inspecție fiscală pentru suma de lei ron impozit pe profit și refacerea acestora în conformitate cu prevederile legale potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează : **“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care**

urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare .”

c) În ceea ce privește impozit pe profit în sumă de ... lei Ron .

Cauza supusă soluționării este dacă societatea verificată datorează impozit pe profit, în condițiile în care aceasta a inclus pe cheltuială c/val unor bunuri care nu sunt destinate realizării de venituri impozabile .

În fapt, în anul 2004, societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă în contul 602 ” cheltuieli cu materialele consumabile “, suma de ... lei Ron, diverse produse cosmetice și articole de îmbrăcăminte achiziționate de la Metro București în baza facturii fiscale nr. /.03.2004 .

În luna februarie 2006, SC I SRL a înregistrat în contul 602 “ cheltuieli cu materialele consumabile “ suma de ... lei Ron cu factura fiscală nr./02.2006 reprezentând diverse produse cosmetice achiziționate de la Metro București .

În drept, art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare .”

Având în vedere prevederile legale menționate anterior, se reține că la calculul profitului impozabil se iau în considerare numai acele cheltuieli efectuate in scopul realizării de venituri impozabile, potrivit specificului activității desfășurate .

Din documentele anexate la dosarul cauzei, rezultă că petenta a achiziționat produse cosmetice și articole de îmbrăcăminte de la Metro București, care au fost înregistrate pe cheltuială, fără ca acestea să fie destinate desfășurării activității societății și realizării de venituri impozabile .

Potrivit prevederilor legale menționate anterior, se reține că produsele cosmetice aprovizionate de petentă nu contribuie la realizarea de venituri impozabile, astfel încât acestea să poată fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil .

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației rețin că petenta a înregistrat cheltuieli cu materialele consumabile fără ca aceasta să demonstreze că au fost achiziționate și utilizate pentru realizarea de venituri impozabile potrivit obiectului de activitate, în acest fel diminuându-se baza impozabilă a impozitului pe profit.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei Ron, susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere , contestatia urmind a fi respinsa ca neintemeiata la acest capat de cerere.

2.În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente debitului suplimentar reprezentând impozit pe profit, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat urmează a fi in parte desfiintat si reanalizat de organele de control.

În fapt, prin decizia de impunere ce face obiectul cauzei, organele de control au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă de ... lei, aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei Ron. Cum potrivit considerentelor retinute anterior, parte din debitul care le-a generat este incert , urmeaza ca o data cu reanalizarea impozitului pe profit sa fie recalculat si accesoriile aferente acestuia, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “.

3.În ceea ce privește taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei;

a) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Cauza supusă solutionării este dacă societatea verificată datorează TVA în condițiile în care petenta a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă aferentă băuturilor alcoolice achizitionate.

În fapt, în perioada februarie - octombrie 2002 SC I SRL a dedus TVA în sumă de ... lei Rol, de pe facturile fiscale cu specificația băuturi alcoolice .

În drept, pct.10.6, lit.f din HGR nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, precizează :

“ Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la :

f) băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol ; “

Aceleași prevederi legale sunt stipulate și de prevederile art.24, alin.2, lit.d din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată .

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, rezultă că nu poate fi dedusă taxă pe valoarea adăugată de pe facturile fiscale de băuturi alcoolice și tutun destinate acțiunilor de protocol .

Fata de cele de mai sus, se retine ca prin înregistrarea TVA deductibila aferenta facturilor de băuturi și țigări, petenta a diminuat TVA de plată la bugetul de stat cu suma de ... lei Rol, în mod corect organele de control neacordand drept de deducere a TVA-ului în cauza .

În ceea ce privește temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală pentru TVA deductibilă în sumă de ... lei Rol înregistrată în baza facturii fiscale nr. /02.2002, respectiv prevederile art.24, alin.2, lit.d din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, organele de soluționare a contestației rețin că prevederile legii nr. 345/2002 au intrat în vigoare la data de 01.06.2002, iar fapta constatată de organele de control a avut loc în luna februarie 2002, când erau aplicabile prevederile OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată .

Față de cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală au încadrat această faptă pe un articol de lege care nu intrase încă în vigoare .

b) În ceea ce privește TVA în sumă ... Lei

Cauza supusă solutionării este dacă societatea verificată datorează TVA în condițiile în care petenta a înregistrat în evidența contabilă aprovizionări de bunuri care nu sunt destinate realizării de operațiuni impozabile

În fapt, SC I SRL a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr. /06.2002 emisă de SC E SRL Slatina, în valoare totală de ... lei Rol din care **TVA ... lei Rol**, constând în piese auto, respectiv anvelope, set motor și 500 kg diluant, bunuri necesare reparării unui autocamion care nu aparține societății .

Totodată în luna ianuarie 2003 agentul economic a înregistrat factura fiscală nr. /01.2003 emisă de A SRL Pitești în sumă de ... lei din care **TVA ... lei Ron**, reprezentând c/val piese mașină (amortizor honda) care nu aparține patrimoniului societății .

În perioada martie 2004-decembrie 2006, SC I SRL a dedus TVA în sumă totală de ... lei Ron de pe următoarele facturi fiscale emise de diverși furnizori reprezentând c/val prosoape, vestă sport, c/val piese mașină, produse cosmetice, c/val card memorie, anvelope auto, reparații auto ;

În drept, art.24, alin.2, lit.a din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, precizează :

“ Nu poate fi dedusă taxă pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la :

a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile;

“

Art.145, alin.3, lit.a din legea 571/2003 privind Codul fiscal, modificat prin art.146, alin1, lit.a din același act normativ, republicat, precizează :

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

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

Prevederile legale menționate anterior se referă la situația în care o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă TVA aferent bunurilor achiziționate numai dacă acestea sunt destinate realizării de operațiuni impozabile .

1) Potrivit situației de fapt prezentată, rezultă că petenta a dedus TVA aferent unor produse cosmetice, prosoape și vestă sport aprovizionate de petentă, bunuri care nu au legătură cu activitatea desfășurată și nu sunt destinate realizării de operațiuni impozabile .

Astfel, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere pentru aceste bunuri, organele de control stabilind o diferență suplimentară de TVA de plată în sumă de ... **lei Ron**, pentru care urmează să se pronunțe în consecința în sensul respingerii ca năintemeiată a contestației la acest capăt de cerere.

2) Referitor la reparațiile auto, piesele de schimb, anvelope, set motor și 500 kg diluant pentru care petenta a dedus TVA în sumă de lei Ron și având în vedere considerentele reținute anterior la capetele de cerere privind impozitul pe profit de la pct 1 lit. a precum și în raport de constatările ambigui ale organelor de control, potrivit cărora petenta “ **nu deține în patrimoniu mijloace de transport cu care să efectueze livrarea produselor la beneficiari, deține numai 2 autoturisme** “ , organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalității TVA dedusă aferentă pieselor de schimb, anvelope, reparațiilor auto .

IN CONCLUZIE, având în vedere considerentele reținute anterior la punctul 3 lit a și lit. b 2, organele de soluționare a contestației se vor pronunța în consecința desființând în parte CAP II, pct.2.1.1 - Taxă pe valoarea adăugată al deciziei de impunere și CAPIII, pct.3 -Taxa pe valoarea adăugată al raportului de inspecție fiscală pentru suma de lei ron și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :

“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare .”

4. În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente debitului suplimentar reprezentând taxă pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat urmează să fie reanalizat de organele de control.

În fapt, prin decizia de impunere ce face obiectul cauzei, organele de control au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei Ron .

Având în vedere faptul că dobânzile și penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*” pe cale de consecință, majorările și penalități de întârziere urmează să fie recalulate o dată cu debitul care le-a generat.

5.Referitor la amenda contravențională în sumă de ... lei Ron, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea are competența materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în conformitate cu prevederile OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În fapt, prin procesul verbal de contravenție nr ./07.2007, SC I SRL a fost sancționată contravențional cu amendă în sumă de ... lei RON, conform art. 41 alin.2, lit.a și c din L 82/1991, republicată .

La data de 21.08.2007, sub nr. ..., SC I SRL a depus la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ./07.2007 și a raportului de inspecție nr. ./07.2007, precum și împotriva procesului verbal de contravenție nr. ./07.2007 întocmite de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Vâlcea .

În drept, conform art.205 alin.1 din OG 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă în soluționarea contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală pentru sume sub 1.000.000 lei, iar potrivit art.223 din același act normativ :

" Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor".

Art. 32 alin. 1 din OG 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor prevede :

" Plângerea însoțită de copia de pe procesul - verbal de constatare a contravenției se depune la organul din care face parte agentul constatator acesta fiind obligat să o primească și să înmâneze depunătorului o dovadă în acest sens " iar la alin.2 se prevede:

"Plângerea împreună cu dosarul cauzei se trimit de îndată judecătoriei în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția ".

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține că acest capăt de cerere, din contestația formulată are caracter de plângere formulată în condițiile OG2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor aprobată, cu modificările și completările ulterioare prin Legea 180/2002, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea neavând competența materială de soluționare a acestui capăt de cerere.

Prin urmare, contestația privind acest capăt de cerere urmează să fie înaintată Judecătoriei Drăgășani spre competență soluționare.

Asupra contestației formulate de SC I SRL, serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea prin adresa nr./10.2007 existentă în copie la dosarul cauzei opiniază în același sens.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulate de **SC I SRL** din Dragășani ca neintemeiată pentru suma de ... lei ron din care : ... lei ron impozit pe profit și ... lei ron TVA.

Art.2 Desființarea in parte a Deciziei de impunere nr. ./07.2007,CAPII, pct.2.1.1, pct.2.1.2 și pct.2.1.3 - Impozit pe profit si Taxă pe valoarea adăugată și a CAP.III, pct.1 și pct.3 din raportul de inspecție fiscală incheiat la data de 30.07.2007 întocmite pentru **SC I SRL**, pentru suma de ... lei ron impozit pe profit si ... lei ron accesorii aferente impozit pe profit și pentru suma de ... lei TVA si lei accesorii aferente TVA și refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în cuprinsul soluției astfel pronunțate .

Art.3 Declinarea competenței de soluționare a contestației formulate de **SC I SRL** împotriva procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.... din 30.07.2007 în favoarea Judecătoriei Drăgășani .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .