

ROMÂNIA  
CURTEA DE APEL PLOIEȘTI  
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Dosar nr.2872/105/2009

**DECIZIA NR.1397**

Ședința publică din data de 21 septembrie 2010

Președinte

Judecători

Grefier

Pe rol fiind soluționarea recursului declarat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova, cu sediul în Ploiești, str.Aurel Vlaicu nr.22, județ Prahova, împotriva sentinței nr.173 pronunțată în data de 30 martie 2010 de Tribunalul Prahova, în contradictoriu cu reclamanta SC SRL, cu sediul în str. nr. județ Prahova.

Dezbaterile au avut loc în ședința publică de la data de 14 septembrie 2010, susținerile părților fiind consemnate în încheierea de ședința de la acea data, care fac parte integrantă din prezenta hotărâre, când instanța având nevoie de timp pentru a delibera și, totodată pentru a da posibilitate părților să depună la dosar concluzii scrise; a amânat pronunțarea la data de 21 septembrie 2010, când a pronunțat următoarea decizie.

**CURTEA:**

Deliberând asupra recursului de față, reține următoarele,

Prin cererea înregistrată pe rolul Tribunalului Prahova sub nr. 2872/105/2009 și ulterior precizată, reclamanta SC SRL, în contradictoriu cu DGFP Prahova, a solicitat anularea deciziei nr.70/20.05.2009, a deciziei de impunere nr. 24958/23.02.2009 și a raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 23.03.2009 și înregistrat sub nr. 24958/23.02.2009.

În motivarea cererii, reclamanta a susținut că în urma inspecției fiscale pentru perioada 1.01.2005 -31.12.2007 a fost stabilit un impozit pe profit în sumă de 945877 lei mai mare cu 88.584 lei decât impozitul calculat și declarat de societate, că organul de control se afla în eroare cu privire la temeiurile de drept invocate, respectiv art.19 alin.1 și art.2 1 alin. 1 din codul fiscal, precum și că se încadrează în prevederile legale ca fiind cheltuieli deductibile, contractele de prestări servicii încheiate cu Merlonex Constructions și Esmelito Trading acestea îndeplinind cumulativ condițiile prev. de art.78 din Legea 571/2003.

Reclamanta a mai învederat împrejurarea că pârâta a solicitat de la Poliția de Frontieră perioadele în care numitul s-a aflat în țara noastră; în anul 2005, nu face decât să probeze faptul că a prestat prin reprezentantul său serviciile contractate, că organul de control a reținut în mod eronat împrejurarea că reclamanta nu a prezentat documente din care să rezulte modalitatea concretă de prestare a

serviciilor, intervalele de timp în care acestea au fost prestate efectiv, tarifele percepute în raport cu natura și/sau volumul serviciilor, precum și modul de cuantificare a valorii serviciilor în facturile primite de la prestator, împrejurare care însă nu atrage concluzia neefectuării serviciilor.

Reclamanta a mai arătat că, în contextul crizei actuale, atragerea de noi clienți este dificilă, motiv pentru care cheltuielile efectuate de deplasările în străinătate au fost necesare pentru contactarea unor potențiali clienți, astfel că este neîntemeiată concluzia pârâtei privind împrejurarea că deplasările asociațiilor la diferite evenimente nu au fost făcute în scopul realizării de venituri, mai ales că orice studiu elementar de marketing indica o probabilitate maximă a încheierii unei tranzacții comerciale la astfel de evenimente.

Reclamanta a precizat că echipamentele de lucru și alte produse achiziționate de la SC [redacted] SA au fost necesare activității societății, încadrându-se în prev. art. 21 alin. 4 lit. m din Legea 571/2003, întrucât o parte au fost folosite efectiv la partea de producție, montaj și alte activități productive, iar cealaltă a fost de folos în desfășurarea altor activități cum ar fi cele din cadrul Departamentului vânzări - marketing unde imaginea angajaților este foarte importantă în relația cu clienții.

Prin întâmpinare, DGFP Prahova a solicitat respingerea acțiunii ca neîntemeiată, motivat în esență de faptul că reclamanta a efectuat livrarea și montajul mobilierului interior din incinta unor stații de carburanți auto din Ungaria și Serbia, iar firma [redacted] Cipru a supravegheat și vizat lucrările executate, ocazie cu care reclamanta a înregistrat cheltuielile ca fiind deductibile fiscal fără a avea însă la baza documente care să confirme efectuarea serviciilor, astfel că organele de control au stabilit un impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă de 65757 lei și majorări aferente. De asemenea, în ce privește serviciile turistice ce au ocazionat cheltuieli de 42542 lei au fost considerate nedeductibile fiscal, împrejurare ce a determinat stabilirea unui impozit pe profit aferent de 6807 lei și majorări aferente. În ce privește articolele de îmbrăcăminte și accesorii, piese de schimb auto și alte produse în suma totală de 61587 lei, doar o parte dintre ele au fost considerate ca fiind cheltuieli deductibile, restul fiind efectuate în scopul personal al beneficiarilor lor.

Pârâta a mai învederat că pentru perioada verificată organele de control au stabilit o diferență suplimentară de TVA în sumă de 30.054 lei și majorări de 28699 lei din care reclamanta a contestat doar TVA 2545 lei și majorări de 5767 lei, că reclamanta a declarat în mod eronat TVA de plată sau de recuperat față de sumele înregistrate în evidența contabilă, fapt ce a generat diferența precizată.

Prin sentința nr.173 pronunțată în data de 30 martie 2010 Tribunalul Prahova a admis în parte, acțiunea formulată de reclamanta SC [redacted] SRL, în contradicție cu pârâta D.G.F.P. Prahova, a anulat în parte decizia nr.70/20.05.2009, decizia de impunere nr. 24958/23.02.2009 și raportul de inspecție fiscală din data de 23.02.2009 - toate în ce privește diferențe de impozit de 83.004 lei și penalități aferente de 91.719 lei, precum și TVA de 6546 lei și penalități aferente de 6687 lei - și a exonerat reclamanta de plata acestor sume și a obligat pârâta la plata de către reclamanta a sumei de 4000 lei, reprezentând cheltuieli de judecată.

Pentru a hotărî astfel prima instanță a reținut că organele de inspecție fiscală ale AFPCM Prahova au efectuat o inspecție fiscală la sediul reclamantei, finalizată prin raportul de inspecție fiscală înregistrat la nr. 24958/23.02.2009 în care

organele de control au stabilit obligația de plată în sarcina reclamantei a unei diferențe de impozit pe profit în suma de 88584 lei cu majorări de 98565 lei , unei diferențe de TVA de 30.054 lei și accesorii de 286,99 lei, precum și accesorii impozit dividende de 1110 lei. Ulterior, în baza acestor constatări a fost emisă decizia de impunere nr.24958/23.02.2009, decizie care a fost contestată de către reclamanta, însă contestația a fost respinsă prin decizia nr. 70/20.05.2009.

Având în vedere probele administrate și concluziile expertului exprimate în raportul de expertiză contabilă depus la dosar, tribunalul a considerat că acțiunea reclamantei este parțial întemeiată, în limitele exprimate în raportul de expertiză.

Astfel, referitor la cheltuielile cu serviciile turistice, efectuate în perioada 2005-2007, în suma totală de 42.542 lei, tribunalul a reținut că în mod corect expertul a apreciat ca acestea sunt deductibile, față de dispozițiile art.2 al.1 și 2 lit.e și i, și al.3 lit.b din codul fiscal, întrucât se poate considera că deplasările în străinătate au avut scopul contactării și încheierii de relații economice cu parteneri externi, astfel de deplasări și întruniri nefiind incompatibile cu activități de genul studiul pieței, promovare a produselor și serviciilor, aflarea de noutăți în ce privește aspectele tehnice de producție și materiile prime utilizate. etc. În plus, tribunalul a reținut că în perioada analizată reclamanta a avut un profit de 5345581 lei, putându-se considera că acesta este rezultatul și al activităților menționate anterior.

Ca urmare, tribunalul a considerat că cheltuielile menționate pot fi apreciate ca fiind deductibile, cu consecința înlăturării impozitului pe profit suplimentar de 6807 lei și TVA suplimentar de 4239 lei, stabilite de către parata.

În ce privește cheltuielile efectuate cu articolele de îmbrăcăminte, apreciate ca nedeductibile de către pârâtă, tribunalul a considerat, conform concluziei precizată anterior și față de împrejurarea că participarea la diversele întâlniri de afaceri presupunea și o ținută corespunzătoare, ca și acestea pot fi considerate deductibile în limita legală prevăzută de art.21 pct.3 lit.c din codul fiscal, respectiv 12.140 lei, astfel ca impozitul pe profit datorat de către reclamanta este în realitate de 5220 lei.

Referitor la diferențele de curs valutar aferente dobânzilor la contractele de leasing financiar în suma de 46636 lei, tribunalul a considerat că, raportat la disp. art.21 al.4 lit.f din codul fiscal – în baza căruia pârâtă a apreciat că cheltuiela este nedeductibilă – aceasta concluzie nu poate fi reținută, față de documentele prezentate și de împrejurarea că, din interpretarea sistematică a dispozițiilor menționate și a celor prev. de art.23 al.1-4 din C.fiscal, rezultă ca pierderile de curs valutar sunt integral deductibile, astfel că aceste pierderi nu pot fi reținute în sarcina reclamantei, deci inclusiv impozitul pe profit și penalitățile aferente, stabilite de către parata.

În ce privește diferența de impozit pe profit, aferentă diferenței de 8726 lei – rezultată față de valoarea contabilă rămasă neamortizată la vânzarea auto marca Kangoo -, tribunalul a constatat că aceasta nu poate fi reținută, în condițiile în care reclamanta a dovedit împrejurarea că acest autovehicul prezenta un grad ridicat de uzură fizică și morală, neputând fi valorificat printr-o unitate specializată și nici prin licitație publică, avându-se în vedere și faptul că dispozițiile art.24 al.15 din C.fiscal au fost abrogate începând cu data de 1.01.2007, precum și coroborarea dispozițiilor precizate cu cele ale art.21 al.1 din același cod. Ca urmare, impozitul pe profit calculat pentru diferența de 8726 lei, precum și penalitățile aferente nu au putut fi reținute.

Referitor la deductibilitatea sumei de 410983 lei, reprezentând cheltuieli de prestări servicii, conform contractului nr.488/2005 încheiat de către reclamantă cu

SC ... SRL în calitate de prestator, tribunalul a considerat că această sumă rezultă din cheltuielile cu prestații de servicii externe pentru activități de consultanță, proiectare, asistență tehnică efectuate de către prestatorul menționat anterior.

Tribunalul a apreciat ca fiind corectă susținerea expertului, privind faptul ca pârata a interpretat eronat dispozițiile pct.48 titlul II din HG 44/2004, câtă vreme reclamanta și prestatorul de servicii externe îndeplinesc toate condițiile cumulativ prevăzute de dispozițiile legale.

În consecință, tribunalul a considerat că impozitul pe profit suplimentar de 65757 lei și penalitățile aferente de 74967 lei, calculate de pârâtă pentru cheltuielile considerate nedeductibile, nu pot fi avute în vedere.

Tribunalul a considerat ca fiind corect calculul expertului în ce privește TVA aferent tuturor cheltuielilor precizate, în sensul ca sunt nejustificat stabilite TVA în sumă de 6546 lei și penalități aferente de 6687 lei.

În ce privește restul TVA, precum și penalitățile de 5285 lei, tribunalul a constatat că acestea au fost corect stabilite de către parată.

Împotriva acestei sentințe, în termen legal, a declarat recurs pârâta D.G.F.P. Prahova, criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie.

În cuprinsul primei critici se arată că, referitor la cheltuielile cu servicii turistice efectuate de reclamantă în perioada 2005-2007, în mod eronat s-a reținut că aceste sume deductibile fiscal întrucât se poate considera că deplasările în străinătate au avut scopul contractării și încheierii de relații economice cu parteneri străini și, în plus, faptul că SC ... SRL a avut în perioada analizată un profit de 5.345.581 lei, reprezintă dovada fructuoasă a activităților menționate.

Recurenta apreciază soluția ca nefiind corectă sub acest aspect, în condițiile în care singurele documente prezentate au fost facturile emise de unitățile de turism, iar cheltuielile respective reprezintă „pachet Revelion, Carnaval Veneția, servicii turistice Halkidiki”.

Mai mult, faptul că societatea a înregistrat profit nu reprezintă o condiție care să impună deductibilitatea cheltuielilor.

Următoarea critică este cea referitoare la cheltuielile efectuate cu articole de îmbrăcăminte.

Se arată că există o anume inconsecvență a reclamantei în justificarea respectivelor cheltuieli care inițial au reprezentat contravaloarea unor bunuri acordate „unor case de bătrâni”, ulterior au devenit bunuri destinate angajaților proprii și, în sfârșit, expertul a sugerat că respectivele bunuri pot fi asimilate cadourilor în natură acordate salariaților.

Pentru toate susținerile, reclamanta a prezentat exclusiv facturi de achiziție și nici un alt înscris.

De asemenea, mai arată recurenta, că nu trebuia ignorată împrejurarea că organele de inspecție au considerat deductibile fiscal cheltuielile reprezentând contravaloare articole de îmbrăcăminte constând în halate, salopete doc, ghete, bocanci, piese de schimb și nedeductibile fiscal cheltuielile aferente achiziționării articolelor de îmbrăcăminte constând în gulere de blană, costume piele blană damă, haine piele Napalam, haine de piele Caracul și altele asemenea.

Referitor la diferențele de curs valutar aferente dobânzilor la contractele de leasing financiar, Tribunalul Prahova, în mod greșit a înlăturat constatările organelor fiscale, apreciind eronat că pierderile de curs valutar sunt integral deductibile.

Singurul document avut în vedere a fost nota contabilă nr.40 prezentată doar expertului contabil, în care potrivit concluziei acestuia „se afla calculul diferenței de curs valutar, ca urmare a regularizării acestora la sfârșitul perioadei 2004, 2005, 2006, pentru bunurile achiziționate prin societățile de leasing.”

Față de motivele arătate, se solicită admiterea recursului, modificarea sentinței atacate și pe fond respingerea acțiunii ca neîntemeiată.

Examinând încheierea recurată prin prisma criticilor formulate și a temeiurilor prevăzute de art. 304 Cod procedură civilă, precum și sub toate aspectele conform art. 304<sup>1</sup> Cod pr.civilă, Curtea reține că recursul este fondat, potrivit considerentelor ce urmează :

Cu privire la prima din criticile formulate, respectiv cheltuielile cu servicii turistice efectuate de reclamantă în perioada 2005-2007, se apreciază ca fiind întemeiată această critică, în condițiile în care nu pot fi încadrate în dispozițiile art. 21 alin.1 și 2 din Legea nr. 571/2003.

Singurul argument prezentat de reclamantă în susținerea acestei ipoteze în fața instanței de fond a fost obținerea unui profit de 5.345.581 lei și posibilitatea încheierii unor contracte, fără însă a fi argumentată această susținere în vreun mod cu înscrisuri, contracte, etc.

Argumentația în sensul existenței unei posibilități de a se încheia contracte nu poate fi reținută în condițiile în care textul de lege, art. 21, stipulează expres care sunt cheltuielile deductibile fiscal, iar reclamanta nu a făcut dovada unor astfel de cheltuieli, în sensul strict al art. 21 alin.1 și 2 lit. e.

În ceea ce privește cheltuielile efectuate cu articole de îmbrăcăminte, se apreciază că organul de control a făcut o interpretare corectă, reținând parte din contravaloarea bunurilor înscrise în facturile enumerate în anexa nr.1.5, reprezentând halate, haine vătuite, salopete doc, ghete ca fiind deductibile fiscal și altele, ca neaparținând acestei categorii, respectiv, gulere de blană, haine piele, jachete adolescent, fuste mini piele.

Nu poate fi reținută susținerea intimatei cu privire la destinația bunurilor care a fost oscilantă dar nici faptul că s-a făcut angajaților cadouri de genul fuste mini și haine de blană.

Referitor la cheltuielile cu valoarea rămasă nerealizată, nerecuperată prin vânzarea auto marca Kangoo, apare ca fiind întemeiată critica în condițiile în care dispozițiile art.24 alin.5 din Codul fiscal, în vigoare la momentul valorificării, impunea respectarea unei anume proceduri printr-o unitate specializată sau licitație publică, nerespectată în cazul în speță.

În ceea ce privește cheltuielile aferente contractului de prestări servicii externe se reține că este întemeiată critica, potrivit prevederilor art.48 titlu II din Normele Metodologice emise în aplicarea codului fiscale, fiind necesar îndeplinirea cumulativă a unor condiții prevăzute expres de lege.

Ori, în cazul în speță nu s-a făcut dovada îndeplinirii cumulative a condițiilor impuse de lege, situația proceselor verbale depuse neconfirmând prezența domnului ~~XXXXXXXXXX~~ la desfășurarea lucrărilor menționate, acesta părăsind România doar în week-end , existând totodată neconcordanță între procesele verbale

depuse și cele de predare primire, cu privire la data și situații, nefiind vizate de beneficiar.

Față de cele precizate, Curtea, în baza dispozițiilor art. 312 Cod procedură civilă, apreciind că fiind întemeiate criticile, va admite recursul, va modifica în tot sentința și pe fond va respinge acțiunea.

Pentru aceste motive,

În numele legii

**DECIDE**

Admite recursul declarat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova, cu sediul în Ploiești, str. Aurel Vlaicu nr.22, județ Prahova, împotriva sentinței nr.173 pronunțată în data de 30 martie 2010 de Tribunalul Prahova, în contradictoriu cu reclamanta SC SRL, cu sediul în , str. nr. , județ Prahova.

Modifică în tot sentința și pe fond respinge acțiunea.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 21 septembrie 2010.

Președinte

Judecători

Grefier

*Operator date cu caracter personal*

*Număr notificare 3120*

Red.S.A.L. / S.A.E. / G.C.R. - 5 ex / 22.10.2010

Dosar fond 2872/105/2009-Tribunalul Prahova

Jud. fond