



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrație Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 44/2011.

DECIZIA NR. 45/21.09.2011

privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L.,
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 14060/15.06.2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. 2765/15.06.2011, asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. Bistrița.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 390 din 17.05.2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, act prin care s-au stabilit suplimentar în sarcina petentei obligații fiscale în sumă totală de ... lei constând în impozit pe profit (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei), taxă pe valoarea adăugată (... lei) și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei).

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206 și 209 din Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L. Bistrița.

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. 390/17.05.2011 (filele nr. 1-3) emisă de organele Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud s-au stabilit suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L. Bistrița obligațiile bugetare principale precum și cele accesorii anterior arătate.

Argumentele avute în vedere de către organele de inspecție fiscală la stabilirea în sarcina petentei a sumelor suplimentare anterior arătate, se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. 251 încheiat în 17.05.2011 (filele nr. 4-16), raport care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

În concret, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală încheiat cu ocazia controlului, se rețin, în principal, următoarele:

- în trimestrul IV 2010 S.C. X S.R.L. a dedus cheltuieli în sumă de ... lei aferente combustibilului consumat de două autoturisme destinate exclusiv transportului de persoane deși conform art. 21 alin. (4) lit. t). din Codul fiscal acestea sunt considerate nedeductibile fiscal în această perioadă. La societatea verificată nu se află documente justificative (ordine de deplasare) prin care să se justifice deplasările menționate;
- de asemenea, în luna august 2009 societatea a achiziționat cu factura nr. 236/31.08.2009 un mijloc de transport de la S.C. Y S.R.L. în valoare totală de ... lei din care T.V.A. deductibil ... lei. Din declarațiile administratorului S.C. X S.R.L. Bistrița, precum și din documentele justificative verificate s-a constatat că de la data achiziției acestui mijloc de transport și până la data controlului acesta nu a fost înmatriculat pe societate și nici utilizat pentru nevoile firmei fiind în stare de nefuncționare. Cu toate acestea s-a constatat că societatea a dedus cheltuieli cu amortizarea acestui mijloc de transport (autospeciala Scania) în quantum total de ... lei din care, în trimestrul IV 2010 suma de ... lei;

Față de cele anterior arătate organele de inspecție fiscală au apreciat că prin deducerea cheltuielilor privind combustibilul S.C. X S.R.L. a încălcat dispozițiile art. 21 alin. (4) lit. t). din Codul fiscal. Astfel, având în vedere că în perioada 2007 – 30.09.2010 societatea a înregistrat pierdere fiscală organele de verificare au stabilit că excluderea de la deducere a cheltuielilor cu carburantul efectuate în această perioadă nu au influențat calculul impozitului pe profit. În ceea ce privește însă trimestrul IV 2010 organele de inspecție au stabilit în sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar în quantum de ...lei. S-a mai constatat și că, în trimestrul II al anului 2009, societatea a declarat un impozit minim de ... lei în loc de ... lei (... - ... = ...). Astfel, s-a concluzionat că pentru perioada verificată petenta datorează suplimentar un impozit pe profit de **... lei** (...-...) cu majorări de întârziere în sumă de **... lei**. Totodată, privitor la taxa pe valoarea adăugată regăsită în cuprinsul bonurilor fiscale de achiziție a combustibilului, s-a stabilit că prin exercitarea dreptului de deducere asupra acesteia au fost încălcate prevederile art. 145¹ alin. (1) Cod fiscal motiv pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar în sarcina contestatoarei un T.V.A. de **... lei**. Și în ceea ce privește deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției de bunuri și servicii care au fost considerate că nu au legătură cu obiectul de activitate al societății precum și autospeciala Scania organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta a încălcat prevederile art. 145 alin. (2) lit. a). din Codul fiscal. În consecință, pentru bunurile și serviciile apreciate ca fiind fără legătură cu obiectul de activitate al petentei s-a stabilit o T.V.A. suplimentară de **... lei** iar pentru autospeciala Scania o T.V.A. suplimentară de **... lei** (a se vedea în acest sens Anexa nr. 3 – filele nr. 65-66). Taxa pe valoarea adăugată totală stabilită suplimentar în

sarcina contestatoarei este de ... lei (... + ... + ...) impozit indirect la care se adaugă accesorii aferente în cuantum de ... lei.

Astfel, prin decizia de impunere atacată, s-au stabilit în sarcina petentei obligații bugetare principale și accesorii în sumă totală de ... lei constând în impozit pe profit (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei), T.V.A. (... lei) și respectiv majorări de întârziere aferente T.V.A. (... lei).

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. 390/17.05.2011 (filele nr. 1-3) petenta a formulat și depus, prin avocat M.L. (împuternicire avocațială – fila nr. 17), contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr. 2586/02.06.2011 (filele nr. 18-19). Contestația a fost transmisă și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, sub nr. 14060/15.06.2011 (fila nr. 24).

Din cuprinsul acestei cereri rezultă că petenta înțelege să conteste taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de ... lei. De asemenea, petenta solicită și suspendarea executării Deciziei de impunere cu privire la suma contestată.

Ulterior însă, prin completările înregistrate la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 14127/16.06.2011 (fila nr. 44), petenta își majorează pretențiile solicitând și anularea obligațiilor suplimentare stabilite în sarcina sa urmare neadmiterii la deducere a cheltuielilor cu combustibilul achiziționat precum și a T.V.A. aferentă acestor achiziții fără a preciza cuantumul acestor obligații.

Urmare a solicitărilor nr. 14060 din 28.06.2011 și respectiv din 01.07.2011 (filele nr. 52-53) contestatoarea transmite precizările înregistrate la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 16079/01.07.2011 (fila nr. 54) și nr. 16535/05.07.2011 (fila nr. 56).

Din cuprinsul acestor precizări, coroborate cu cele regăsite în cererea introductivă și respectiv completarea la aceasta, se desprinde faptul că petenta contestă suma totală de ... lei reprezentând impozit pe profit (... lei), taxa pe valoarea adăugată (... lei = ... + ...) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei).

În susținerea contestației sale petenta arată următoarele:

- art. 145 alin. (2) lit. a). din codul fiscal nu prevede obligativitatea utilizării imediate a obiectului cumpărării pentru realizarea de operațiuni taxabile, ci prevede doar ca acest bun să fie destinat utilizării în folosul operațiunilor taxabile ceea ce este o mare diferență. Din acest punct de vedere nimeni nu poate nega că pentru o firmă de intermediari material lemnos și de construcții, un mijloc de transport pentru material lemnos este cumpărat în vederea realizării de operațiuni taxabile. Că nu se trece imediat la activități de transport este altceva dar este destinat pentru realizarea de astfel de operațiuni;
- un mijloc de transport nou pentru material lemnos are un preț de ... – ... Euro. Mijlocul de transport achiziționat de petentă cu ... Euro ca să fie apt de funcționare necesită o recondiționare importantă, dar cu certitudine este destinat pentru a fi utilizat pentru operațiuni taxabile;
- societatea își are sediul în Bistrița având ca singur obiect de activitate vânzarea la export a cherestelei de fag prin portul C. Societatea

achiziționează chereșteaua destinată exportului de la mai multe firme din țară motiv pentru care directorii și administratorii acesteia trebuie să se deplaseze între Bistrița și portul C precum și la fiecare fabrică furnizoare pentru a urmări calitatea și producția. Față de volumul de export realizat de societate, cheltuielile cu combustibilul sunt mult prea mici astfel că în mod cu totul neîntemeiat s-a reținut că nu se poate deduce T.V.A. aferent acestor cheltuieli și nici admite ca deductibilă cheltuiala ca atare.

Având în vedere cele anterior arătate, S.C. X S.R.L. Bistrița, prin reprezentanții săi, solicită anularea parțială a obligațiilor suplimentare stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. 390/17.05.2011. Astfel, se solicită anularea sumei de lei reprezentând impozit pe profit (... lei), taxa pe valoarea adăugată (... lei) și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei).

Prin adresa nr. 14060/20.06.2011 (fila nr. 25) s-a cerut petentei completarea contestației cu documente privind achiziția autospecialei Scania, cartea de identitate și certificatul de înmatriculare a mijlocului de transport precum și documentele care atestă plata prețului de cumpărare a acestuia.

Ca răspuns, prin scrisoarea înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 14962/24.06.2011 (fila nr. 51), contestatoarea transmite copii după ordinele de plată, factura și nota de recepție a mijlocului de transport arătând totodată că certificatul de înmatriculare se află la vânzător.

Menționăm că, anexat completării aduse cererii introductive, petenta mai transmite 20 foi de parcurs și 11 delegații de deplasare (filele nr. ...-...).

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, a motivelor invocate de contestatoare și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

Litigiul fiscal intervenit între organele de inspecție ale A.I.F. Bistrița-Năsăud și S.C. X S.R.L. Bistrița rezidă în **aprecierea diferită și contradictorie a acestora asupra naturii deductibile a unor cheltuieli efectuate de societatea menționată în legătură cu amortizarea unei autospeciale marca Scania achiziționată de petentă și a carburanților necesari funcționării a două autoturisme aflate la dispoziția conducerii societății (directorului comercial) precum și asupra legalității exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din documentele de achiziție a acestora.**

Pentru rezolvarea litigiului fiscal organul de soluționare a contestației urmează, ca analizând probatoriul aflat la dosarul cauzei în raport cu susținerile părților precum și cu prevederile legale în materie, să se pronunțe asupra naturii deductibile a cheltuielilor efectuate precum și asupra legalității exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă, iar în funcție de aceasta, să dispună menținerea ori anularea, după caz, a obligațiilor bugetare contestate.

În această ordine de idei, precizăm că în cauză sunt aplicabile dispozițiile art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f), art. 145 alin. (2) lit. a). și art. 145¹ din Codul fiscal, precum și ale normelor metodologice date în aplicarea acestora, așa cum au fost ele în vigoare în perioada la care petenta a efectuat achiziția autospecialei și a carburanților

ce fac obiectul contestației, dispoziții legale a căror conținut îl redăm în cele ce urmează.

ART. 21 – Cod fiscal

(1) 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.

.....

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

forma textului de la litera t). așa cu a fost în vigoare în perioada 01.05.2009 – 31.12.2010 :

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 maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

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

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.

forma textului de la litera t). așa cu a este în vigoare începând cu 01.01.2011:

t). în perioada 1 ianuarie 2011-31 decembrie 2011 inclusiv, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

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

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.

Norme metodologice:

49². Termenii și expresiile prevăzute la art. 21 alin. (4) lit. t) pct. 1 au semnificațiile prevăzute la pct. 45¹ din normele metodologice date în aplicarea art. 145¹ din Codul fiscal din titlul VI «Taxa pe valoarea adăugată».

ART. 145 – Cod fiscal

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

a). operațiuni taxabile;

ART. 145¹ – Cod fiscal

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a). vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

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

c). vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d). vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.

(2) Prin achiziție de vehicule, în sensul alin. (1), se înțelege cumpărarea unui vehicul din România, importul sau achiziția intracomunitară a vehiculului.

(3) Prevederile alin. (1) și (2) nu se aplică pentru avansurile care au fost achitate înainte de data de 1 mai 2009 pentru valoarea totală sau parțială a vehiculelor rutiere motorizate, dacă livrarea acestora intervine după data de 1 mai 2009 inclusiv.

forma textului de la alineatul (4) așa cum a fost în vigoare în perioada 01.05.2009 – 31.12.2010 :

(4) Prevederile prezentului articol se aplică până la data de 31 decembrie 2010 inclusiv.

forma textului de la alineatul (4) așa cum este în vigoare începând cu 01.01.2011 :

(4) Prevederile prezentului articol se aplică până la data de 31 decembrie 2011 inclusiv.

(5) În cazul vehiculelor exceptate potrivit alin. (1) se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 145 și art. 146-147¹.

Norme metodologice:

45¹. (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a). vehiculele utilizate exclusiv pentru reparații și/sau intervenție reprezintă vehiculele care pot fi înzestrate sau nu cu echipamente tehnice specifice, ce deservește personalul specializat în vederea reparării bunurilor, precum și cele utilizate pentru deplasarea în acțiuni de intervenție;

b). vehiculele utilizate exclusiv pentru pază și protecție sunt vehiculele utilizate în vederea asigurării siguranței obiectivelor, bunurilor și valorilor împotriva oricăror acțiuni ilicite care lezează dreptul de proprietate, existența materială a acestora, precum și protejării persoanelor împotriva oricăror acte ostile care le pot periclita viața, integritatea fizică sau sănătatea, potrivit prevederilor Legii nr. 333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor și protecția persoanelor, cu modificările și completările ulterioare;

c). vehiculele utilizate exclusiv pentru curierat reprezintă vehiculele care servesc la primirea, transportul și distribuirea scrisorilor, coletelor și pachetelor;

d). vehiculele utilizate exclusiv drept care de reportaj reprezintă vehiculele rutiere special amenajate pentru a găzdui tehnica specifică pentru înregistrări audio-video sau transmisii complexe video, audio și/sau date prin unde hertziene sau medii optice, capabile să efectueze producții de televiziune sau radio înregistrate sau transmise în direct sau să transmită la distanță prin tehnologii de radiofrecvență (radiorelee, transmisii prin satelit) sau prin fibră optică semnalul unei producții de televiziune sau de radio către alte care de reportaj sau către un telecentru sau un sediu central de radiodifuziune;

e). vehiculele destinate exclusiv utilizării de agenți de vânzări reprezintă vehiculele utilizate în cadrul activității unei persoane impozabile de către angajații acesteia care se ocupă în principal cu prospectarea pieței, desfășurarea activității de merchandising, negocierea condițiilor de vânzare, derularea vânzării bunurilor, asigurarea de servicii postvânzare și monitorizarea clienților. Se limitează deductibilitatea taxei la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de vânzări. În această categorie se cuprind și vehiculele de test-drive utilizate de dealerii auto;

f). vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru

transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;

g). vehiculele utilizate exclusiv de agenți de recrutare a forței de muncă sunt vehiculele utilizate în cadrul activității agențiilor de plasare a forței de muncă de către personalul care se ocupă în principal cu recrutarea și plasarea forței de muncă. Se limitează deductibilitatea taxei la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de recrutare a forței de muncă.

(2) În sensul art. 145¹ alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate.

Din cuprinsul prevederilor legale mai sus citate rezultă, pe de o parte, ca regulă generală, că la calculul profitului impozabil, cheltuielile, pentru a fi considerate deductibile, trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. Pe de altă parte, în perioada 1 mai 2009 – 31 decembrie 2011, nu sunt deductibile cheltuielile privind combustibilul utilizat pentru vehiculele destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu câteva excepții, limitativ prevăzute.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în principiu, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile. În perioada 1 mai 2009 – 31 decembrie 2011 în cazul vehiculelor destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepțiile legal prevăzute.

Față cele anterior arătate, raportat la starea de fapt regăsită în speța analizată, constatăm că măsurile dispuse de organele de control cu ocazia inspecției fiscale efectuată la S.C. X S.R.L. Bistrița sunt legale și temeinice pentru considerentele de mai jos.

În fapt petenta a achiziționat o autoutilitară Scania defectă și care nu a fost nici până la data prezentei înmatriculată pe S.C. X S.R.L. Bistrița. Prin urmare, în ceea ce privește cheltuiala cu amortizarea acesteia corect s-a arătat că ea nu este deductibilă fiscal atât timp cât autoutilitara nu poate fi utilizată în scopul obținerii de venituri impozabile. Mai mult decât atât, privitor la amortizarea mijloacelor fixe, mai

precizăm și că în conformitate cu prevederile art. 24 alin. (2) lit. a). Cod fiscal “*Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:*

a). este **deținut 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.”.

Astfel, având în vedere că mijlocul de transport din discuție nu este utilizat în niciunul din scopurile prevăzute la litera a). de mai sus rezultă că cel puțin una din condițiile cumulative nu este îndeplinită și deci **mijlocul fix nu este amortizabil**.

De altfel, în acest sens sunt și prevederile primului alineat al pct. 70² din Norme, prevederi care dispun că “*Pentru perioada în care mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel puțin pe o perioadă de o lună, recuperarea valorii fiscale rămase neamortizate se efectuează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală.*”.

De asemenea, apreciem că nu poate fi menținut dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției acestui bun, întrucât, mijlocul de transport Scania nu a fost și nu este utilizat efectiv în scopul și folosul operațiunilor prevăzute la art. 145 alin. (2) lit. a).-e). Cod fiscal. De altfel, contestatoarea însăși, prin reprezentanții săi precum și prin documentele prezentate confirmă această stare de fapt (a se vedea în acest sens nota explicativă dată de administrator – filele nr. 62-63 precum și adresa nr. 10/24.06.2011 și documentele anexate acesteia – filele nr. 48-51).

În acest context, organul de control nu infirmă faptul că achiziția s-a făcut în alte scopuri decât cele de utilizare în folosul operațiunilor care dau dreptul de deducere. S-a constatat însă că la peste un an de la achiziția mijlocului de transport acesta nu numai că se găsește în stare de nefuncționare însă nici nu este înmatriculat și afectat desfășurării de activități economice iar, prin urmare, destinația avută în vedere la cumpărare, respectiv utilizarea bunului în folosul operațiunilor care dau drept de deducere, nu a fost realizată. Mai mult decât atât, conform notei explicative dată de administratorul S.C. X S.R.L. Bistrița, rezultă că la data de 05.05.2011 autospeciala Scania achiziționată cu factura nr. 236/31.08.2009 (fila nr. 49) se afla încă la sediul firmei vânzătoare S.C. Y S.R.L., mai exact la punctul de lucru al acesteia din S - jud. M (a se vedea în acest sens răspunsul la întrebarea nr. 3 din nota explicativă – fila nr. 63).

Într-o astfel de situație apreciem că organul fiscal a dispus corect anularea dreptului de deducere a T.V.A., exercitat la cumpărare, contribuabilul având posibilitatea ajustării ulterioare a taxei deductibile în condițiile și termenele prevăzute la art. 148 sau 149 Cod fiscal, după caz.

Privitor la achiziția de combustibil pentru autoturismele societății aflate la dispoziția conducerii societății, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste mijloace de transport se încadrează în categoria celor vizate de art. 21 alin. (4) lit. t).

și respectiv art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, adică ele sunt vehiculele rutiere motorizate destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și care nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului. În aceste condiții este la fel de limpede că, pentru perioada 1 mai 2009 – 31 decembrie 2011 cheltuielile cu combustibilul nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil iar pentru taxa pe valoarea adăugată achitată la achiziția acestor carburanți nu se poate exercita dreptul de deducere.

Din cuprinsul contestației însă, așa cum a fost ea completată ulterior, se deduce că petenta s-ar prevala în apărare de dispozițiile art. 21 alin. (4) lit. t). pct. 1 Cod fiscal, apreciind că vehiculele ce le deține s-ar înscrie în categoria celor utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă, fără a preciza însă în care din acestea.

Analizând însă prevederile pct. 45¹ din Normele metodologice date în aplicarea art. 145¹ din Codul fiscal precum și având în vedere semnificația termenilor și expresiilor astfel stabilită, constatăm că cele două autoturisme utilizate de directorul comercial și sau administratorul societății nu se încadrează în niciuna din categoriile exceptate. În concret ele nu sunt utilizate exclusiv pentru intervenție, reparații, pază și protecție, care de reportaj sau utilizate de agenți de recrutare a forței de muncă. De asemenea nu sunt utilizate exclusiv pentru transportul angajaților de acasă la și de la locul de muncă așa cum se precizează la pct. 45¹ lit. f). din Normele metodologice (anterior citat). De asemenea, având în vedere că, așa cum însăși petenta susține, materialul lemnos achiziționat din România este valorificat la export, rezultă că vehiculele societății nu pot fi încadrate nici în categoria celor utilizate de către agenți de vânzări.

În altă ordine de idei, petenta anexează în probațiune un număr de 20 foi de parcurs și 11 delegații pentru a justifica cheltuielile de deplasare a conducerii societății pe ruta Bistrița-Constanța.

Cu privire la documentele anexate, precizăm că din conținutul referatului completator la referatul cu propuneri de soluționare a contestației (filele nr. 45-46) rezultă că asemenea documente nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală în perioada desfășurării controlului deși ele au fost solicitate, concluzionându-se că acestea ar fi fost întocmite după finalizarea inspecției fiscale.

În acest context și având în vedere că pe niciunul din ordinele de deplasare prezentate nu există vreo semnătură alături de ștampila unității D S.A. C apreciem că documentele prezentate nu pot fi luate în considerare.

Pentru motivele de mai sus urmează ca cererea petentei vizând impozitul pe profit în sumă de ... lei precum și taxa pe valoarea adăugată de ... lei să fie respinsă.

În aceste condiții și având în vedere principiul de drept potrivit căruia accesoriile urmează principalul („*accessorium sequitur principale*”), contestația formulată de S.C. X S.R.L. Bistrița va fi, de asemenea, respinsă și în privința

majorărilor de întârziere contestate, în cuantum de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele de mai sus, în conformitate cu art. 210 și art. 216 alin(1) din Codul de procedură fiscală se,

DECIDE:

Respingerea contestației formulată de S.C. X S.R.L. în ceea ce privește suma totală de ... lei reprezentând impozit pe profit (... lei), taxa pe valoarea adăugată (... lei) și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei) și, pe cale de consecință, menținerea Deciziei de impunere nr. 390/17.04.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bistrița-Năsăud - Secția comercială și contencios administrativ.

p. DIRECTOR EXECUTIV ,
L.S.

Verificat și avizat decizia:
Șef birou soluționare contestații
L.S.

Întocmit decizia:
Consilier superior
L.S.

<http://www.anaf.ro/wps/portal/Bistrita>