

DECIZIA nr.316/205/26.02.2013

privind

solutionarea contestatiei formulate de catre SC ..... SA inregistrata la DGFP Timis sub nr. ....../7.11.2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul DGFP .... a fost sesizat de catre AIF Timis cu adresa nr. ....../7.11.2012 cu privire la contestatia formulata de catre SC ..... SA inregistrata la DGFP Timis sub nr. ....../7.11.2012.

SC

..... SA are sediul in ....., Str. ...., nr. ... CIF RO ....., inregistrata la ORC Timis J35/...../1992.

Contestatia s-a formulata partial impotriva masurilor inscise in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-TM ...../27.09.2012, este autentificata cu semnatura si stampila cabinetului de avocatura ..... pentru care s-a depus imputernicirea avocatiala in original.

a fost formulata in termenul legal prevazut la art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 206 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice; DGFP Timis prin Biroul solutionare contestatii este competenta sa solutioneze contestatia.

I.CONTESTATIA s-a formulat impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-TM ...../27.09.2012 si a Raportului de inspectie fiscala nr...../ 27.09.2012, emise de DGFP a Judetului Timis.

Contestatoarea solicita admiterea contestatiei si, in consecinta, sa se anuleze in parte cele doua acte contestate cu privire la :

- baza impozabila stabilita suplimentar de ..... lei pentru impozitul pe profit si la un impozit pe profit in cuantum de ..... lei aferent bazei impozabile suplimentare;
- baza impozabila stabilita suplimentar de ..... lei pentru dobanzi/majorari de intarziere si la dobanzile/majorarile de intarziere de ..... lei aferente bazei impozabile suplimentare;
- baza impozabila stabilita suplimentar de ..... lei pentru penalitati de intarziere si la penalitatile de intarziere de ..... lei aferente bazei impozabile suplimentare.

Solicita si restituirea sumei de ..... lei (impozit pe profit cu accesorii), retinuta din suma de TVA rambursabila stabilita prin acelasi Raport de inspectie fiscala.

In fapt: prin RIF nr...../27.09.2012, DGFP Timis - AIF a stabilit ca societatea a procedat nelegal cu privire la tratamentul fiscal in situatiile urmatoare :

1)A dedus nelegal cheltuieli cu prestarile de servicii aferente facturii nr...../28.02.2007 in suma de ..... lei baza, facturii nr.....31.10.2007 in suma de ..... lei baza si facturii nr...../30.09.2008 in suma de ..... lei baza, toate trei fiind emise de SC „.....” SA.

Se retine ca pe facturile respective nu este mentionat numarul si data contractului, asa cum prevede art.3 alin.4 din Ordinul nr.29/14.01.2003 privind aplicarea HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila, *motiv pentru care organul fiscal, invocand si Decizia nr. V/2007 a Sectiilor Unite ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie, stabileste ca cheltuielile respective nu sunt deductibile la calcularea impozitului pe profit*, mentionand si ca TVA inscrisa in acele facturi a fost stabilita ca nedeductibila, iar contribuabilul nu a contestat suma (TVA);la cele 3 facturi a fost stabilita o diferenta de impozit pe profit de ..... lei.

2)Suma de ..... lei investita din profit in trim.IV 2010 pentru achizitia a doua autoutilitare IVECO a fost inregistrata ca scutire la impozitul pe profit aferent.

Organul fiscal retine ca societatea a achizitionat cele doua autoutilitare, care, inasa, nu se incadreaza in prevederile art. 19 ind. 2 alin. 1 din Codul fiscal pentru a beneficia de scutire de impozit pe profit deoarece autoutilitarele nu fac parte din categoria masinile, utilajele si instalatiile de lucru care sunt prevazute in subgrupa 2.1 din Catalogul privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, folosite in scopul obtinerii de venituri impozabile.

Cele doua autoutilitare, sustine inspectia fiscala fac parte din grupa 2.3 „Mijloace de transport” subgrupa 2.3.2.3 „Alte mijloace de transport auto neregasite in cadrul clasei 2.3.2 si nu in grupa 2.1 „Echip. tehnologice” subgrupa 2.1.28 „Alte echipamente tehnologice neregasite in cadrul subgrupeii 2.1.

In consecinta, impozitul pe profit de ..... lei de care societatea a beneficiat de scutire in Trim.IV 2010 reprezinta debit stabilit suplimentar pentru anul 2010.

Pe baza Raportului de inspectie fiscala a fost emisa Decizia de impunere contestata, care stabileste bazele impozabile suplimentare la impozitul pe profit pe anii 2007, 2008 si 2010 in quantum total de ..... lei si obliga societatea la plata impozitului pe profit total de ..... lei.

Prin aceeasi decizie au fost stabilite si bazele impozabile suplimentare - reprezentate de impozitul pe profit suplimentar - la care au fost calculate dobanzi/majorari de intarziere de ..... lei si penalitati de intarziere de ..... lei (a fost facut calculul acestora pana la 17.09.2012).

Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala sunt nelegale cu

privire la bazele impozabile stabilite suplimentar si impozitul pe profit suplimentar cu accesoriile aferente aratate mat sus.

#### 1.Cu privire la sumele aratate la pct.1) de mai sus :

Organul fiscal, in sustinerea nedeductibilitatii sumelor in cauza, arata acte normative care fusesera abrogate partial la data emiterii facturilor in cauza.

Astfel, prevederile referitoare la factura fiscala, factura si avizul de insotire a marfii din HG nr.831/1997 au fost abrogate, incepand cu data de 01 ianuarie 2007, prin art. VI al Legii nr.343/2006.

In consecinta, au fost abrogate si actele normative de rang inferior, cum este Ordinul nr.29/2003 al MF Publice in masura in care se refereau la prevederile abrogate din actul superior in aplicarea caruia au fost emise.

De la 01 ianuarie 2007 nu a mai existat obligatia contribuabililor de a emite facturi pe un anumit format, ci doar aceea ca facturile sa cuprinda anumite informatii obligatorii (pe care facturile in cauza le-au cuprins).

Pe de alta parte, chiar daca normele respective nu ar fi fost abrogate expres, respectiv implicit (dupa caz), ele ar fi ramas oricum fara aplicare de la 1 ianuarie 2007 (data aderarii Romaniei la UE), cand au intrat in vigoare modificarile aduse Codului fiscal prin Legea nr.343/2006; aceasta lege a modificat si art.145, 146 si 155 din Codul fiscal.

Art.146 alin.1 lit.a) din Codul fiscal, in vigoare de la 01.01.2007, dispune ca, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, persoana impozabila trebuie sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin.5 din Cod.

Art.155 alin.5 din Codul fiscal, cu cuprinsul in vigoare de la 01.01.2007, nu impune conditia ca factura sa arate contractul (si data acestuia) in baza caruia au fost prestate serviciile aratate in factura.

Facturile in cauza cuprind, insa, toate mentiunile necesare, prevazute de art.155 alin.5 din Codul fiscal, astfel incat ele sunt perfect legale cu consecinta ca sumele facturate sunt deductibile fiscal inclusiv pentru impozitul pe profit.

Invocarea Deciziei nr.V/2007 a Sectiilor Unite ale ICCJ nu este in masura sa schimbe in vreun fel situatia. Decizia stabileste un principiu care rezulta din Codul fiscal - acela ca nici o cheltuiala nu este deductibila si nici o suma reprezentand TVA nu poate fi dedusa daca acestea nu rezulta din documente care sunt intocmite conform legii si care cuprind informatiile prevazute de lege.

Decizia este pronuntata la 15.01.2007 se refera la interpretarea unor texte legale din Codul fiscal anterior datei de 01.01.2007, texte care nu sunt aplicabile facturilor in cauza, dar, ca principiu, ea are aplicabilitate in continuare,

cu mentiunea, inasa, ca trebuie observata modificarea in timp a textelor in aplicarea carora a fost pronuntata Decizia.

Astfel, Decizia a fost data in aplicarea art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 alin. 8) lit. a) si b) din Codul fiscal.

Art.145 a suferit modificari substantiate, el avand de la 01.01.2007 doar 5 alineate, deoarece prevederile referitoare la conditiile de exercitare a dreptului de deducere au fost mult modificate si au fost incluse in art. 146.

Pe de alta parte, chiar vechiul text al art.145 alin.8 din Codul fiscal, anterior datei de 01.01.2007, la care se refera Decizia nr.V/2007, facea trimitere, pentru legalitatea facturii, la acelasi art.155, doar ca la alin.8 si, dupa caz, alin.4 cu cuprinsul atunci in vigoare; nici acele texte legale nu cuprindeau vreo obligatie de a arata in factura contractul si data acestuia.

Faptul ca societatea nu a contestat, in 2009, Decizia de rambursare TVA prin care TVA aferenta celor 3 facturi fusese refuzata la rambursare, nu are nici o relevanta; nu au vreo importanta nici ratiunile pentru care nu s-a facut contestatie.

Acceptarea unei situatii vadit nelegale nu poate fi invocata si nu poate constitui un suport pentru a fi acceptata o alta situatie la fel de nelegala.

Organul fiscal are obligatia de a respecta legea in orice act al sau, iar daca un act nelegal a fost acceptat tacit de un contribuabil, nu inseamna ca trebuie emis un alt act nelegal pentru acelasi contribuabil si privind aceleasi operatiuni.

## 2)Cu privire la sumele aratate la pct.2) de mai sus :

Contestatoarea precizeaza ca incadrarea autoutilitarelor IVECO intr-o alta categorie decat subgrupa 2.1 la care se refera art.19 ind.2 alin.1 din Codul fiscal, este eronata.

Caracteristicile acestor utilaje de lucru nu sunt acelea ale unor mijloace de transport, ci ale unor echipamente tehnologice precis destinate desfasurarii obiectului de activitate al societatii - recuperarea materialelor reciclabile sortate (cod CAEN 3832).

Astfel, cele doua autoutilitare sunt dotate cu motor, sasiu si *macara, aceasta fiind utilizata pentru ridicarea de pe sol, respectiv coborarea pe sol a unui container, a unei prese mobile de compactare a deseurilor feroase sau neferoase ori a unui preso-container de compactat deseurile de hartie si a altor asemenea instalatii.*

*Autoutilitarele in cauza nu au nici o utilitate fara macaraua speciala avand destinatiile aratate.*

*Inscrierea lor in circulatie a fost necesara deoarece operatiunile pentru care sunt dotate tehnic se executa nu numai la sediul ci si la clientii care solicita aceasta.*

De aceea, chiar daca aceste autoutilitare (ca si alte masini, utilaje, instalatii de lucru) nu sunt aratate sau identificate in mod expres in vreuna din

clasele sau subclasele subgrupeii 2.1 din Catalog, *totusi ele pot fi incadrate in subclasa 2.1.28 a subgrupeii 2.1, denumita „Alte echipamente tehnologice neregasite in cadrul grupei 2.1”, aceasta incadrare fiind permisa nu numai ca efect al caracteristicilor tehnice, ci si pentru faptul ca autoutilitarele in cauza nu sunt mijloace de transport marfa sau persoane si, ca atare, nu pot fi incluse in categoria „Mijloace de transport auto” prevazuta de clasa 2.3.2.*

Organul de inspectie fiscala nu a putut identifica aceste autoutilitare nici intre mijloacele de transport enumerate expres in subgrupa 2.3, clasa 2.3.2 mentionata, fiind nevoit sa le incadreze, fara o motivatie concreta si fara avizul unor specialisti in materie, *in subclasa 2.3.2.3 „Alte mijloace de transport auto neregasite in cadrul clasei 2.3.2”.*

*Este, asadar, de ales intre cele doua subclase in care pot fi incadrate aceste autoutilitare:*

- subclasa 2.1.28, sustinuta cu argumente tehnice deduse din dotari si
- subclasa 2.3.2.3, sustinuta de organul fiscal fara argumente tehnice.

La argumentele expuse pana acum adauga si un altul, care rezulta din cartile de identitate ale autoutilitarelor.

Astfel, acestea nu au o omologare de tip, ci au o omologare individuala, ceea ce sustine destinatia lor speciala determinata de caracteristicile si dotarile tehnice si, prin urmare, corectitudinea includerii in subgrupa 2.1 la care se refera art.19 ind.2 alin. 1 din Codul fiscal.

Pentru toate aceste considerente solicita admiterea contestatiei.

II.Din verificarea documentelor puse la dispozitia controlului, s-au constatat urmatoarele deficiente :

- societatea a dedus cheltuieli cu prestarile de servicii aferente facturii nr...../28.02.2007 in suma de ..... lei baza, facturii nr...../31.10.2007 in suma de ..... lei baza si nr...../30.09.2008 in suma de ..... lei baza, emise de SC ..... SA RO.....

Pe facturile amintite nu este mentionat numarul si data contractului asa cum prevede art.3 alin.4) din Ordinul nr. 29/14.01.2003 privind aplicarea prevederilor HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a NM privind intocmirea si utilizarea acestora.

Organele de control au stabilit suma de ..... lei (.....+.....) aferenta celor doua facturi ca fiind cheltuiala nedeductibila in conformitate cu prevederile art.21 alin.4) lit.f din Codul fiscal actualizat.

TVA aferenta celor doua facturi amintite a fost stabilita ca fiind nedeductibila prin Decizia de impunere nr.575/28.09.2009 emisa de DGFP Timis AIF si acceptata de agentul economic fara a contesta aceasta suma.

Decizia nr. V din 15.01.2007 a Curtii de Casatie si Justitie prevede: " se impune sa se considere ca taxa pe valoarea adaugata nu poate fi

dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea acestei taxe.

In timpul controlului, conform prevederilor art.19 alin.1) si art.17 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, a fost recalculat impozitul pe profit datorat de societate la 31.12.2007, rezultand diferenta de impozit in suma de ..... Lei.

In timpul controlului, conform prevederilor art.39 alin.1) si art.17 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, a fost recalculat impozitul pe profit datorat de societate la 31.12.2008, rezultand diferenta de impozit in suma de ..... lei + ..... lei.

Organele de control au procedat la verificarea conditiilor pentru care societatea a beneficiat de scutirea prevazuta la art.19<sup>A</sup>2 din Codul fiscal si s-a constatat faptul ca societatea intruneste toate conditiile de scutire a impozitului pe profit pentru profitul reinvestit in trim.I, II si III 2010 cu exceptia profitului reinvestit in trim.IV 2010 din urmatoarele considerente :

- achizitia celor doua autoutilitare Iveco in suma totala de 330.508 lei nu se regaseste in prevederile art. 19<sup>A</sup>2 alin.1) din Codul fiscal actualizat care prevede ca "(1) Profitul investit in productia si/sau achizitia de echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru), astfel cum sunt prevazute in subgrupa 2.1 din Catalogul privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, folosite in scopul obtinerii de venituri impozabile, este scutit de impozit".

Conform HG nr. 2.139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, cele doua autoutilitare de tip Iveco fac parte din grupa 2.3 "Mijloace transport" subgrupa 2.3.2.3. "Alte mijloace de transport auto neregasite in cadrul clasei 2.3.2." si nu in grupa 2.1 "Echipamente tehnologice" subgrupa 2.1.28 "Alte echipamente tehnologice neregasite in cadrul subgrupeii 2.1". Anexam prezentului Raport de inspectie fiscala copie dupa facturile de achizitie a celor doua autoutilitare, copie dupa cartile de identitate ale autovehiculelor precum si copie dupa fisa mijlocului fix, din care rezulta ca cele doua mijloace fixe fac parte din grupa 2.3 Mijloace de transport.

Astfel impozitul pe profit in suma de ..... lei de care societatea a beneficiat de scutire in trim.IV 2010 va reprezenta debit stabilit suplimentar pentru anul 2010.

III. Avand in vedere constatările organului fiscal, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare, Biroul solutionare contestatii este competent sa solutioneze pe fond

contestatia.

1)Referitor la contestarea sumei de ..... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar.

Organul fiscal competent sa solutioneze contestatia arata ca asa cum s-a precizat in Raportul de inspectie fiscala nr...../27.09.2012, societatea a dedus cheltuieli cu prestarile de servicii inscrise in factura nr...../28.02.2007 in suma de ..... lei, factura nr...../31.10.2007 in suma de ..... lei si factura nr...../30.09.2008 in suma de ..... lei emise de catre SC ..... SA RO.....

Ca urmare a analizarii facturile anterior prezentate s-a constatat ca nu este in scris numarul si data contractului in baza caruia s-au prestat serviciile asa cum prevede art.3 alin.(4) din « *Ordinul nr. 29 din 14 ianuarie 2003 privind aplicarea prevederilor Hotararii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora* », Astfel, organele de control au stabilit suma de ..... lei (.....+....+...) aferenta celor trei facturi ca fiind cheltuiala nedeductibila in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f din Codul fiscal —actualizat.

*Totodata potrivit Deciziei nr. V din 15.01.2007 a Curtii de Casatie si Justitie care prevede:*" se impune sa se considere ca taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea acestei taxe".

In sustinerea contestatiei, petenta face referire la faptul ca prevederile legale invocate de organele de control si anume HG nr.831/1997 a fost abrogata de art.6 din Legea nr.343/2006.

Organul competent sa solutioneze contestatia precizeaza ca HG nr.831/1997 a fost abrogata de HG nr.105/2009, ca urmare HG nr.831/1997 avea aplicabilitate in anii 2007 si 2008 cand au fost emise facturile la care s-a facut referire mai sus.

Din analiza documentelor aflate in dosarul contestatiei reese ca SC ..... SRL nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala si nici organelor de solutionare a contestatiei un contract incheiat cu societatea prestatoare de servicii facturate, drept pentru care nu exista posibilitatea de a preciza in facturi un numar de contract; un alt aspect care trebuie precizat este acela ca nu s-a justificat prestarea efectiva a serviciilor facturate prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, etc. asa cum se prevede la pct. 48 din NM de aplicare a art. 21 alin.4 lit. m din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Ca urmare a celor prezentate cheltuiala in suma de ..... lei + ..... lei + ..... lei este nedeductibila fiscal si se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei (..... lei x 16%).

2) Referitor la contestarea sumei de ..... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar.

Asa cum s-a precizat in Raportul de inspectie fiscala nr...../27.09.2012 referitor la achizitia in anul 2010 a celor doua autoutilitare de tip Iveco in suma totala de ..... lei societatea a aplicat prevederile art.19<sup>A</sup>2 alin.1) din Codul fiscal actualizat, beneficiind de scutirea impozitului pe profit cu suma de ..... lei (..... x 16%).

Societatea sustine ca cele doua autoutilitare de tip Iveco fac parte din subgrupa 2.1 "Echipamente tehnologice" din Catalogul privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe conform HG nr.2139/2004 si nu din subgrupa 2.3 "Mijloace de transport" asa cum a consemnat organul de inspectie fiscala, fara a pune la dispozitia organelor de control documente in vederea sustinerii acestei incadrari.

Referitor la punctul de vedere al societatii prin care aceasta sustine ca cele doua Iveco sunt folosite exclusiv pentru specificul activitatii de colectare a deseurilor (altfel nu ar avea intrebuintare), trebuie precizat ca folosirea acestora doar pentru o anume activitate nu poate transforma autoutilitara respectiva intr-un echipament tehnologic.

Contrar sustinerii societatii cu privire la incadrarea acestor mijloace fixe in subgrupa 2.1, precizam ca insasi societatea le-a incadrat in evidenta contabila ca mijloace de transport ( conform fisei mijlocului fix intocmita de societate acestea fac parte din grupa 2.3 "mijloace de transport" subgrupa 2.3.2.2.2 - autocamioane, autodube si autofurgoane cu platforma fixa, cu capacitatea de peste 4,5 t" si sunt inregistrate in contabilitate in contul 2133 "Mijloace de transport").

Ne mentinem punctul de vedere prezentat in actul de control intocmit prin care s-a stabilit ca cele doua autovehicule Iveco sunt autoutilitare care se regasesc in grupa 2.3 "Mijloace de transport" subgrupa 2.3.2.3. "Alte mijloace de transport auto neregasite in cadrul clasei 2.3.2." si nu in grupa 2.1 "Echipamente tehnologice" subgrupa 2.1.28 "Alte echipamente tehnologice neregasite in cadrul subgrupeii 2.1" deoarece si in cartea tehnica institutia abilitata a consemnat la rindul 2 ca sunt destinate pentru transport containere.

Avand in vedere toate informatiile se stabileste ca cele doua autovehicule Iveco au utilitati de mijloace de transport si nu de echipamente tehnologice drept pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere, respectiv impozit pe profit in suma de ..... Lei.

Deoarece debitul principal stabilit in



sarcina contestatoarei nu s-a diminuat sau anulat au ramas ca legal calculate si accesorile, adica dobinzi/majorari de intirziere in suma de ..... lei si penalitati de intirziere in suma de ..... lei si contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 206 si art. 207 din OG nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala Titlul IX solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrativ fiscale, in baza referatului nr. ..../26.02.2013 se

## D E C I D E

- respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru:

- impozit pe profit in suma de lei
- dobinzi de interziere in suma de lei
- penalitati de intirziere in suma de lei

- prezenta decizie se comunica la: - SC ..... SA

- Activ. de insp. fiscala - Serv. insp.

Fiscala PJ4 cu aplicarea prevederilor pct. 7.5 din OANAF nr. 2137/2011

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR EXECUTIV