



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații



Bd. Gheorghe Lazăr nr. 9 B
300081 Timișoara
Tel : +0256 499 334
Fax : +0256 499 332

DECIZIE nr. 2384/764/04.09.2014

privind soluționarea contestației formulate de **SC X SRL** înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr.X/30.05.2014

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 2 prin adresa nr.X/30.05.2014, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.X/30.05.2014, asupra contestației formulate prin avocat de **SC X SRL**, cu sediul social în localitatea X, str.X, nr.X, jud. X, cod de înregistrare fiscală RO X, ORC X și cu sediul procedural ales la S.C.P.A. X, din X, Bd. X, nr.X, ap.X, jud. X.

SC X SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.X/03.04.2014, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/03.04.2014, pentru suma totală de X lei reprezentând:

- X lei - impozit pe profit stabilit suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată,
- X lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- X lei - impozit pe veniturile din alte surse,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform confirmării de primire a actelor administrativ fiscale din data de 15.04.2014 (anexată la dosarul cauzei) și data depunerii contestației prin poștă - 16.05.2014, înregistrată la A.J.F.P. Timiș sub nr.X/21.05.2014, potrivit ștampilei aplicată pe originalul contestației.

Contestația este autenticată prin semnatura și ștampila Societății civile de avocați X, care a depus în acest sens împuternicirea avocațială în original.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205, art.206 și art.209 alin. (1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este legal investită să soluționeze contestația formulată.

I. Prin contestația formulată SC X se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.X/03.04.2014, a Raportului de inspecție fiscală nr.X/03.04.2014, prin care solicită anularea acestora ca netemeinice și nelegale, pentru următoarele motive:

1. Organele de control fiscal au concluzionat în mod eronat, raportat la prevederile art. 2 alin. (1) și Anexei 1 a O.U.G. nr. 16/2001, în vigoare la momentul colectării, că penele de gâscă colectate de la persoane fizice în perioada ianuarie 2009 - septembrie 2010, sunt deșeuri industriale reciclabile.

Conform art. 2 alin. (1) și Anexei 1 a O.U.G. nr. 16/2001 în vigoare în perioada ianuarie 2009 -septembrie 2010, grupele de deșeuri industriale reciclabile sunt:

- deșeuri metalice feroase;
- deșeuri metalice neferoase;
- deșeuri de hârtii-cartoane;
- deșeuri de sticlă (spărturi de sticlă);
- deșeuri de mase plastice;
- deșeuri de cauciuc (anvelope uzate, camere de aer și articole din cauciuc uzate);
- deșeuri textile.

Contestatoarea susține faptul că penele colectate de la diferite persoane fizice nu se înscriu în niciuna dintre grupele de deșeuri industriale reciclabile prevăzute de O.U.G. nr. 16/2001, iar în aceste condiții, trimiterea organelor de control fiscal, cu ocazia realizării inspecției fiscale, la prevederile O.U.G. nr. 16/2001, este eronată. Penele colectate de la persoane fizice nu se circumscriu dispozițiilor acestei ordonanțe.

2. Având în vedere faptul că penele de gâscă colectate nu se înscriu în rândul deșeurilor industriale reciclabile, contestatoarea susține că obligația prevăzută de art. 7 alin. (5) lit. e) din O.U.G. nr. 16/2001 nu îi incumbă. Pe cale de consecință instituirea în sarcina sa a unor obligații fiscale suplimentare cu titlu de impozit pe venituri din alte surse și de majorări și penalități de întârziere aferente este nelegală.

Conform art. 7 alin. (5) lit. e) din O.U.G. nr. 16/2001: "Agenții economici care colectează deșeuri industriale reciclabile de la persoane fizice sunt obligați să elibereze deținătorilor adevărata de primire și plată, care va conține în mod obligatoriu următoarele elemente: (...) e) proveniența deșeurii, declarată de deținător pe propria răspundere".

Contestatoarea arată că în cadrul Raportului de inspecție fiscală contestat, s-a reținut că nu s-a făcut dovada existenței declarațiilor pe proprie răspundere date de persoanele de la care a achiziționat penele de gâscă și că nu s-a demonstrat astfel, că acestea provin din gospodăria proprie a acestora.

Contestatoarea susține că nu avea obligația de a obține aceste declarații pe propria răspundere pentru cele X achiziții realizate în perioada ianuarie 2009 - septembrie 2010, întrucât penele de gâscă nu se înscriu, după cum a arătat mai sus în rândul deșeurilor industriale reciclabile, așa cum sunt acestea definite de O.U.G. nr. 16/2001.

Drept urmare, susține că este nelegală instituirea în sarcina sa a obligațiilor fiscale suplimentare cu titlu de impozit pe venit la sursă (în cuantum de X lei), majorări de întârziere aferente acestui impozit (în cuantum de X lei) și penalități de întârziere similare (în cuantum de X).

Astfel că, organul de control fiscal a concluzionat în mod eronat că s-a adus atingere prevederilor art. 7 alin. (5) lit. e) din O.U.G. nr. 16/2001, calculând în mod suplimentar obligațiile anterior menționate, deși penele e gâscă nu constituie deșeuri industriale reciclabile, nefiind supuse regimului prevăzut de această ordonanță.

3. Automobilul Audi achiziționat în regim de leasing financiar în baza contractului nr. X/07.12.2010 a fost folosit, contrar susținerilor organelor de control fiscal, în vederea desfășurării activității societății. Pe cale de consecință, toate cheltuielile evidențiate în evidențele contabile (amortizare fiscală anuală, asigurare casco, dobândă leasing) cu privire la acest automobil sunt deductibile.

Contestatoarea arată că în cadrul Raportului de inspecție fiscală s-a susținut că înregistrările cheltuielilor efectuate cu privire la automobilul Audi achiziționat în regim de leasing financiar, în baza contractului nr. X/07.12.2010, în evidența contabilă sunt nedeductibile, întrucât nu s-a făcut dovada faptului că acest automobil a fost folosit în vederea desfășurării activității sale.

Cu alte cuvinte, s-a apreciat că s-a înregistrat în mod nejustificat ca fiind deductibile cheltuielile privind amortizarea fiscală anuală pentru acest automobil, asigurarea CASCO și dobânda leasing. De asemenea, în considerarea motivelor expuse mai sus, s-a apreciat că s-a înregistrat în mod nejustificat TVA-ul aferent ratelor de leasing.

Contestatoarea susține că reținerile organelor de inspecție fiscală sunt nefundamentate, întrucât automobilul Audi a fost folosit în desfășurarea activității sale, fiind folosit de administrator pentru a se deplasa în scopul încheierii inerentelor contracte și întâlnirilor de afaceri.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat în mod eronat că absența unor bonuri de benzină și a unor avize de însoțire marfă impun nedeductibilitatea cheltuielilor aferente achiziționării acestui automobil.

Contestatoarea susține că pe lângă autoutilitarele societății necesare transportului deșeurilor, societatea s-a folosit în desfășurarea activității sale și de automobilul Audi. Conform raționamentului organelor de control fiscal toate autovehiculele înregistrate de societate trebuiau să fie folosite pentru transportul deșeurilor reciclabile, ceea ce în mod evident, un astfel de raționament este absurd.

Prin urmare, contestatoarea solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și emiterea unei decizii de impunere corespunzătoare.

Argumentația juridică: art. 205 și urm. din Codul de procedură fiscală; art. 2, art. 7 și Anexa 1 a O.U.G. nr. 16/2001.

La contestația formulată contestatoarea anexează: împuternicire avocațială; decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice din 03.04.2014.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.X/03.04.2014, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/03.04.2014, pentru suma totală de X lei din care: suma de X lei reprezentând impozit profit, suma de X lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, suma de X lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea

adăugată, suma de X lei reprezentând impozitul pe veniturile din alte surse, suma de X lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse și suma de X lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse.

Potrivit consemnărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.X/03.04.2014, verificarea s-a efectuat în baza programului de activitate nr. X/28.01.2013, nr. X/28.02.2013, nr. X/28.03.2013, nr.X/26.04.2013, nr.X/29.05.2013, nr.X/28.06.2013, nr.X/30.07.2013, nr. X/29.08.2013, nr.X/30.09.2013, nr.X/30.10.2013, nr. X/29.11.2013, nr. X/30.12.2013, nr. X/31.01.2014.

Societatea nu a mai fost verificată de la înființare și până în prezent.

Controlul a fost dispus de DGFP Timiș - Activitatea de Inspecție Fiscală, la solicitarea Serviciului Județean de Informații Fiscale Timiș prin adresa înregistrată sub nr. X/17.10.2012, ca urmare primirii unor informații de tip SCAC transmise de autoritățile fiscale din Ungaria referitor la unele neconcordanțe cu privire la tranzacțiile intracomunitare efectuate între operatorul intracomunitar X din Ungaria și S.C. X S.R.L X, jud.X .

Având în vedere că există neconcordanțe între declarațiile informative depuse de partenerii de afaceri, organele de control au solicitat controale încrucișate cu privire la tranzacțiile comerciale derulate de către S.C. X S.R.L X, jud. X cu SC X, localitatea X, jud. X, SC. X SRL, localitatea X, jud. X, SC. X SRL, loc. X, jud.X, fapt pentru care s-a suspendat efectuarea inspecției fiscale prin adresa nr. X/11.07.2013. Perioada de suspendare: 12.07.2013 – 05.03.2014.

Obiectivele verificării:

- Impozit pe profit perioada 01.01.2007 -31.12.2012
- TVA perioada 01.01.2008 -31.12.2012
- Impozit pe veniturile din alte surse perioada 01.01.2007 -31.12.2012

Referitor la impozitul pe profit

Perioada verificată 01.01.2007-31.12.2012.

Societatea este plătitoare de impozit pe profit începând cu data 04.12.2006, potrivit vectorului fiscal.

Obiectul principal de activitate al societății este "Recuperarea materialelor reciclabile sortate cod CAEN 3832".

În perioada verificată societatea a desfășurat numai activitate de colectare deșeuri feroase, neferoase, acumulatori uzați de autovehicole și pene de gâscă, sortarea acestora și vânzarea către clienți interni și intracomunitari din Ungaria.

Organele de inspecție fiscală consemnează că achiziția deșeurilor se face numai de la persoane fizice pe baza de Borderou de achiziție și Adeverința de primire și plată cu datele personale ale persoanei fizice și de la furnizori persoane juridice din Romania, din care ponderea mare o deține S.C. X S.R.L. - X, S.C. X SRL X, Jud.X, S.C. X S.R.L. – X și altele.

Pentru activitatea de colectare a deșeurilor societatea deține:

- autorizație de colectare a deșeurilor metalice neferoase (acumulatori auto uzați), seria X, nr. X eliberată în baza prevederilor O.U.G.nr.16/2001, de către Instituția Prefectului X în data de 15.03.2011, valabilă până în data de 15.03.2012, Ordonanță abrogată de Legea 211/15.11.2011.

- autorizație de colectare a deșeurilor metalice feroase , seria X, nr.X, eliberată de Instituția Prefectului X în data de 16.05.2011, valabilă până în data de 16.05.2012.

- autorizația de mediu nr.X/27.01.2011, eliberată de către Agenția Regională

pentru Protecția Mediului X, eliberată conform HG nr.918/2010, HG nr.1635/2009 și a OUG nr. 195/2005, cu modificări prin Legea nr. 265/2006.

Referitor la modul de calcul și de determinare a profitului impozabil sau pierderilor fiscale, organele de control au constatat următoarele:

- În perioada ianuarie 2007 - decembrie 2007, societatea a realizat venituri totale în sumă de X lei, cheltuieli totale în sumă de X lei, rezultând profit impozabil în sumă X lei (din care se scade pierderea anterioară de X lei) și un impozit pe profit anual de X lei ($X * 16\%$), impozit care nu a fost declarat de societate prin declarația anuală privind impozitul pe profit cod.101. Societatea depune declarația anuală cu zero, înregistrată sub. nr. X/15.04.2008.

- În perioada ianuarie 2008 - decembrie 2008, societatea a realizat venituri totale în sumă de X lei, cheltuieli totale în sumă de X lei, rezultând profit impozabil în sumă X lei și un impozit pe profit anual de X lei ($X * 16\%$), impozit care a fost declarat de societate prin declarația anuală privind impozitul pe profit cod.101 cu nr. X/15.04.2009. Nu au fost constatate reduceri de cheltuieli s-au venituri suplimentare.

- În perioada ianuarie 2009 - decembrie 2009, societatea a realizat venituri totale în sumă de X lei, cheltuieli totale în sumă de X lei, rezultând profit impozabil în sumă de X lei și un impozit pe profit anual de X lei ($X * 16\%$), impozit care a fost declarat de societate prin declarația anuală privind impozitul pe profit cod.101 cu nr. X/26.04.2010.

- În perioada ianuarie 2010 - decembrie 2010, societatea a realizat venituri totale în sumă de X lei, cheltuieli totale în sumă de X lei, rezultând profit impozabil în sumă de X lei și un impozit pe profit anual de X lei ($X * 16\%$), impozit care a fost declarat de societate prin declarația anuală privind impozitul pe profit cod.101 cu nr.X/17.02.2011. Nu au fost constatate reduceri de cheltuieli s-au venituri suplimentare.

- În perioada ianuarie 2011 - decembrie 2011, societatea a realizat venituri totale în sumă de X lei, cheltuieli totale în sumă de X lei, rezultând profit impozabil în sumă de X lei și un impozit pe profit anual de X lei ($X * 16\%$), impozit care a fost declarat de societate prin declarația anuală privind impozitul pe profit cod.101 cu nr.X/21.03.2012.

- În perioada ianuarie 2012 - decembrie 2012, societatea a realizat venituri totale în sumă de X lei, cheltuieli totale în sumă de X lei, rezultând profit impozabil în sumă de X lei și un impozit pe profit anual de X lei ($X * 16\%$), impozit care a fost declarat de societate prin declarația anuală privind impozitul pe profit cod.101 cu nr./19.03.2013.

În perioada ianuarie 2007 - decembrie 2012, organele de control au constatat următoarele aspecte:

1. Impozitul pe profit aferent anului 2007 în sumă de X lei ($X * 16\%$) a fost calculat de societate dar nu a fost declarat prin declarația anuală privind impozitul pe profit cod.101, cu termen de plată 15.04.2008, potrivit prevederilor art. 35 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 în vigoare la data respectivă.

2. În urma verificărilor efectuate privind calculul și evidențierea amortizării fiscale la mijloacele fixe, se constată că societatea pe anul 2011 a stabilit amortizarea fiscală anuală pentru un autoturism marca Audi în sumă de X lei, fără a se face dovada prin foi de parcurs, precum că este utilizat în scopul activității economice, înregistrându-se la cheltuieli deductibile fiscal în mod nejustificat suma de X lei, în acest sens luându-se și nota explicativă (anexa 1). Se constată astfel că societatea nu a respectat deducerea fiscală anuală în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (3) lit. i) și art. 24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (mod de calcul prevăzut în anexa nr.2). Potrivit art. 21 alin. (3) lit. i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24;”

3. În luna mai 2011 societatea face o achiziție intracomunitară din Ungaria constând în tablă acoperiș în valoare de X lei în baza facturii externe nr.X/11/31.05.2011, materiale care au fost cuprinse pe cheltuieli prin contul 602.8 (cheltuieli cu materiale consumabile) în luna mai 2011, fără a se putea justifica că aceste materiale au fost folosite în interesul societății, neexistând situații de lucrări efectuate de prestatori pentru justificarea materialului consumat în conformitate cu art. 21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și pct.48, Titlu II din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, sau că au fost efectuate în scopul realizării de venituri, potrivit art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003. S-a luat Nota explicativa administratorului societății, acesta consemnând precum că „ am facut-o eu cu forțe proprii”, anexele nr.2 și 3).

Valoarea totală a cheltuielilor nedeductibile fiscal pe anul 2011 stabilite suplimentar de control este de X lei (X+X), pentru care s-a calculat impozit pe profit suplimentar în sumă totală de X lei.

4. În anul 2012 societatea înregistrează pe cheltuieli, în mod nejustificat suma de X lei, reprezentând amortizarea fiscală anuală pentru un autoturism marca Audi, precum și cheltuieli înregistrate 100% cu asigurarea casco în sumă de X lei și dobânda leasing în sumă de X lei, fără a se limita dreptul de deducere în procent de 50% la asigurare casco și dobânda leasing, ca urmare a nedovedirii prin foi de parcurs sau alte documente, precum că este utilizat în scopul activității economice.

Astfel, au fost cuprinse pe cheltuieli în mod nejustificat suma de X lei, reprezentând amortizarea fiscală anuală în suma de X lei, cheltuieli cu asigurarea casco în sumă de X lei, dobânda leasing în sumă de X lei și impozit pe mașină în sumă de X lei, încălcându-se prevederile art. 21 alin. (3) lit. i), art.24 , art. 21 alin. (4) lit. t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Modul de calcul și determinarea profitului impozabil pe trimestre este prezentat în anexa nr. 2 și 4.

5. În luna mai 2012, societatea face achiziții de deșeuri metalice în sumă de X lei în baza facturilor nr.X/21.05.2012 și nr.X/21.05.2012, de la un contribuabil inactiv din data de 18.04.2012, respectiv SC X SRL X, jud.X, deșeuri care au fost valorificate către unități de colectare a deșeurilor, anexele 5 și 6.

Având în vedere că, cheltuielile înregistrate în evidența contabilă în urma vânzării, au la baza un document emis de un contribuabil inactiv, organele de control constată că acestea nu sunt deductibile fiscal, fapt pentru care s-a procedat la recalcularea profitului impozabil pe trim. II 2012, și implicit pe anul 2012 .

Potrivit art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării tranzacțiilor:

„ Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

Potrivit art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării tranzacțiilor, nu sunt deductibile fiscal cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv, respectiv suma de X lei. Astfel, profitul fiscal stabilit suplimentar este de X lei.

Valoarea totală a cheltuielilor nedeductibile fiscal pe anul 2012 stabilite suplimentar de control este de X lei (X + X), pentru care s-a calculat impozit pe profit

suplimentar în suma totală de X lei, potrivit art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Modul de calcul și determinarea profitului impozabil pe trimestre este prezentat în anexa nr.2.

Recapitulație:

- Impozit pe profit stabilit suplimentar pe anul 2007	X lei
- Impozit pe profit stabilit suplimentar pe anul 2011	X lei
- Impozit pe profit stabilit suplimentar pe anul 2012	X lei
Total impozit pe profit stabilit suplimentar	X lei

Pentru anii fiscali 2007, 2011, 2012, pentru diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar, organele de control au calculat majorări de întârziere, după cum urmează:

- pentru anul 2007: - X lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de X lei. Majorările au fost calculate de la data de 26.04.2008 până la 28.02.2014.

- pentru anul 2011: - X lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de X lei. Majorările au fost calculate de la data de 26.04.2011 până la 28.02.2014.

- pentru anul 2012: - 1.951 lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de X lei. Majorările au fost calculate de la data de 26.03.2012 până la 28.02.2014.

Total majorări de întârziere X lei. Modul de calcul și determinarea majorărilor este prezentat în anexa nr.2.

De asemenea, organele de control au calculat penalități de întârziere, după cum urmează:

- pentru anul 2007: - X lei ($X \text{ lei} * 15\%$) reprezentând penalități de întârziere în cota de 15 % la debitul stabilit suplimentar și neachitat de peste 90 de zile.

- pentru anul 2011: - X lei ($X \text{ lei} * 15\%$) reprezentând penalități de întârziere în cotă de 15 % la debitul stabilit suplimentar și neachitat de peste 90 de zile.

- pentru anul 2012: - X lei ($X \text{ lei} * 15\%$) reprezentând penalități de întârziere în cotă de 15 % la debitul stabilit suplimentar și neachitat de peste 90 de zile.

Total penalități de întârziere: - X lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Perioada verificată: 01.01.2008-31.12.2012

Analiza TVA deductibilă

TVA-ul deductibil aferent perioadei 01.01.2008-31.12.2012 este în sumă totală de X lei.

TVA nedeductibilă fiscal stabilită suplimentar de organele de control:

1. Așa cum s-a arătat și la capitolul impozit pe profit, organele de control au constatat că, în luna mai 2011 S.C. X S.R.L face o achiziție intracomunitară din Ungaria constând în tablă acoperiș în valoare de X lei în baza facturii externe nr.X/31.05.2011, evidențind și declarând TVA deductibilă în suma de X lei, ca urmare a operațiunii de taxare inversă, materiale care au fost cuprinse pe cheltuieli în luna mai 2011, fără a se putea justifica că au fost folosite și destinate utilizării în folosul operațiunii sale taxabile, neexistând situații de lucrări efectuate de prestatori pentru justificarea materialului consumat s-au că au fost efectuate în scopul realizării de venituri, fapt pentru care TVA deductibilă nu poate fi cuprinsă în sfera de aplicare a dreptului de deducere potrivit art.145 alin.(2) coroborat cu art. 21 alin. (4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 48, Titlu II din H.G.nr.44/2004, modificată și completată.

În acest sens, organele de control menționează că s-a luat și Nota explicativă administratorului societății, din care rezultă faptul că acesta nu poate pune la dispoziția controlului documente suplimentare cu privire la punerea în operă a materialelor consumate, (anexa nr.1)

2. De asemenea, tot cum s-a arătat la capitolul impozit pe profit, în anul 2012 S.C. X S.R.L., înregistrează în mod nejustificat, TVA deductibilă aferentă ratelor de leasing pentru autoturismul marca Audi achiziționat în leasing financiar, în sumă de X și TVA aferentă dobândă leasing în suma de X lei, fără a se face dovada prin foi de parcurs sau alte documente, precum că este utilizat în scopul activității economice, încălcându-se prevederile art.145¹ alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, controlul a limitat dreptul de deducere al TVA în procent de 50%, stabilind un TVA nedeductibilă în sumă totală de X lei, din care aferentă ratelor de leasing în sumă de X lei și TVA aferentă dobânda leasing în sumă de X lei. Mod de calcul în anexa nr. 4.

Analiza TVA colectată

TVA colectată aferentă perioadei 01.01.2008 - 31.12.2012 este în sumă totală de X lei.

TVA colectată stabilită suplimentar de organele de control

3. În perioada lunii august, noiembrie și decembrie 2011, S.C. X S.R.L face livrări intracomunitate la operatorul X din Ungaria, în sumă totală de X lei potrivit facturilor nr. X/22.08.2011, nr. X/12.2011 și nr.X/ 15.11.2011.

În timpul controlului, organele de control au verificat baza de date a MFP, cu privire la livrările intracomunitare declarate de către contribuabil prin sistemul VIES, constatându-se precum că, codul TVA HU X este un număr invalid de înregistrare pentru TVA, anexa nr.8 și 9.

Potrivit deconturilor de TVA întocmite pe lunile august, noiembrie și decembrie 2011, societatea declară livrări intracomunitare scutite de TVA în sumă totală de X lei.

Astfel, organele de control constată că livrările intracomunitare s-au efectuat către un operator din Ungaria fără a avea un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, nebeneficiind în acest caz de prevederile art. 143 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: „Sunt, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru „

Astfel, organele de control constată că au fost încălcate prevederile art. 134.1 alin.(1), 134.2 alin.(1), art.137 alin.(1), art.140 alin.(1) și art.150 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care au calculat suplimentar TVA colectată în sumă de X lei (X lei *24%). Mod de calcul în anexa nr.7.

Recapitulație

TVA nedeductibilă stabilită suplimentar de control	-	X lei
TVA colectată suplimentar stabilită de control	-	X lei
Total TVA stabilită suplimentar		X lei

Organele de control menționează că societatea are TVA de rambursat la data de 31.12.2012 în suma de X lei, sumă care s-a diminuat cu TVA stabilită suplimentar de către control, respectiv cu suma de X lei, conform anexei nr.7, situație în care nu se impune calcularea de majorări și penalități de întârziere.

Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse

Organele de control consemnează că, potrivit vectorului fiscal din baza de date a MFP, rezultă că societatea este plătitoare de impozit pe veniturile din alte surse începând cu data 01.03.2011.

Din verificarea efectuată rezultă că în perioada ianuarie 2007 - septembrie 2010, se achiziționează numai pene de găscă de la persoane fizice pe bază de borderou de achiziție și Declarații pe propria răspundere a persoanelor fizice, iar din luna octombrie 2010 până în luna decembrie 2012, pe lângă pene de găscă se fac achiziții și de deșuri feroase și neferoase, pe baza de borderou de achiziție.

Din evidența contabilă și din declarațiile lunare cu privire la obligațiile față de bugetul de stat cod 100, rezultă că societatea începând cu luna martie 2011, calculează și reține la sursă impozitul în cota de 16% pe veniturile plătite persoanelor fizice de la care se achiziționează deșuri și pene de găscă, în conformitate cu prevederile art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Impozitul reținut reprezintă impozitul final și este vărsat în totalitate la bugetul de stat.

Din verificarea efectuată, organele de control constată că în perioada ianuarie 2007 - septembrie 2010, societatea face numai achiziții de pene de găscă folosite de la persoane fizice, fără să se întocmească adeverințe de primire și de plată, potrivit OUG 16/2001, sau declarații pe propria răspundere pentru toate achizițiile efectuate, din care să rezulte că aceste cantități rezultă din gospodăria personală a acestora, în vederea neimpozitării veniturilor.

În acest sens, organele de control consemnează că s-a luat în data de 17.06.2013 o Nota explicativă administratorului societății d-nul X.

La întrebarea pusă de organele de control privind neîntocmirea acestor declarații de către persoanele fizice, acesta consemnează: „nu am știut de adeverință și s-a preluat pe bază de borderou și dispoziție de plată „și că penele, provin din dune și perne și ele nu sunt deșuri ci materie primă.” Anexa nr. 1.

La întrebarea referitoare la achiziția de pene folosite de la persoanele fizice în perioada ianuarie 2007 - septembrie 2010, fără a exista adeverințe în care să se consemneze că bunurile provin din gospodăria proprie, acesta menționează faptul că penele „se preluau doar pe borderouri și dispoziție de plată, și pentru că penele nu sunt deșuri ci materie primă, proveniența este dovedită de declarație pe propria răspundere.” Anexa nr. 1.

La întrebarea referitoare la achiziția de pene folosite, de la persoanele fizice în cantități cuprinse între X kg, X kg, X kg, precum că acestea provin din gospodăria proprie, administratorul societății consemnează că: „convenția între mine și client era să le colectez de la domiciliu, mergeam acasă la domiciliul clienților și ridicam marfa.” Anexa nr.1.

Referitor la întrebarea privind faptul că achiziția de pene se face în mod repetat de la aceleași persoane fizice, ca de exemplu X și X, de la care în data de 24.10.2009, se achiziționează X de kg, respectiv X kg, iar în data de 15.11.2009 se achiziționează cantitatea de X kg, respectiv X kg, în data de 29.11.2009 se achiziționează X kg, respectiv X kg, administratorul societății consemnează că el adună și cumpără penele de prin sate, la schimb de oale și pături. De asemenea mai menționează faptul că începând cu data de 01.03.2011, reține și virează 16% impozit pe veniturile din alte surse.

Referitor la numărul de declarații pe propria răspundere întocmite de persoanele fizice care au adus pene de găscă, acesta menționează că „societatea deține numai un număr de 25 declarații. Anexa nr. 1.

Din răspunsul dat în nota explicativă, rezultă că pentru achizițiile de pene de la persoanele fizice, au fost întocmite declarații pe proprie răspundere că penele provin din gospodăria proprie, numai pentru X de persoane fizice.

Potrivit notei explicative rezultă că administratorul societății, se deplasa prin sate și cumpăra penele direct de la domiciliul persoanelor la schimb cu oale și paturi, fapt pentru care se constată că achizițiile de pene s-au făcut prin cumpărări la schimb, iar cantitățile mari și repetate de la aceleași persoane fizice nu fac dovada că acestea provin din gospodăria proprie. Organele de control menționează că cele X declarații luate de la persoane fizice au fost anexate la anexele de lucru din cadru RIF.

Față de cele prezentate, organele de control au luat în considerare ca și venituri neimpozabile numai cele obținute de cele X de persoane fizice la care există declarații pe propria răspundere, precum că bunurile livrate provin din gospodăria proprie, iar pentru celelalte venituri obținute de persoanele fizice a fost calculat impozit pe venituri din alte surse potrivit art. 79 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu data 01.10.2010, SC X SRL, întocmește adevărințe de primire și de plată potrivit OUG 16/2001 pentru fiecare persoană fizică, în care se consemnează pe proprie răspundere că deșeurile feroase, neferoase sau penele de găscă provin din gospodăria proprie, acestea fiind existente la documentele primare ale societății.

Organele de control, menționează și faptul că începând cu data de 01.03.2011, societatea reține și virează impozit în cotă de 16% pe veniturile obținute de persoane fizice de la care se achiziționează pene de găscă și deșeuri feroase și neferoase inclusiv acumulatori.

Așa cum au fost consemnate aspectele mai sus și din verificarea datelor din borderourile de achiziție confruntate cu cele X de declarații pe proprie răspundere date de persoanele fizice de la care s-au achiziționat pene de găscă, a rezultat că în perioada ianuarie 2009 - septembrie 2010, SC X SRL face un număr de X achiziții de pene folosite de la persoane fizice pe bază de borderouri, dar fără a avea declarații pe proprie răspundere de la persoanele respective, precum că penele provin din gospodăria proprie, astfel că, organele de control au calculat plățile efectuate către persoanele fizice rezultate din borderouri de achiziții, în sumă totală de X lei, la care s-a calculat impozitul pe veniturile din alte surse în sumă totală de X lei ($X \times 16\%$), potrivit art. 79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Valoarea achizițiilor de la persoanele fizice fără declarații pe proprie răspundere, pe perioada ianuarie 2009 – septembrie 2010, precum și borderourile aferente și declarațiile pe proprie răspundere sunt cuprinse în anexele nr. 10 și nr. 11-65.

Ca urmare a calculării suplimentar a impozitului pe veniturile din alte surse în sumă de X lei, organele de control au calculat majorări de întârziere la plată a acestuia în sumă totală de X lei, potrivit art.120, alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Majorările au fost calculate de la data de 26.03.2007 până la 28.02.2014. Modul de calcul al majorărilor este prezentat în anexa nr.2

Organele de control au calculat și penalități de întârziere în sumă de X lei ($X \text{ lei} \times 15\%$) la impozitul pe veniturile din alte surse calculat suplimentar în sumă de X lei și nevirat, cu o întârziere de peste 90 de zile.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, susținerile contestatoarei, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

1. Impozitul pe profit

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.X/03.04.2014, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/03.04.2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată impozitul pe profit în sumă de X lei și accesoriile aferente acestuia în sumă totală de X lei (X lei dobânzi/majorări de întârziere + X lei penalități de întârziere).

Perioada verificată: 01.01.2007-31.12.2012

1.1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei aferent anului 2007, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea pe fond, în condițiile în care contestația nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că impozitul pe profit aferent anului 2007 în sumă de X lei ($X * 16\%$) a fost calculat de societate, dar nu a fost declarat prin declarația anuală privind impozitul pe profit cod.101, cu termen de plată 15.04.2008, potrivit prevederilor art. 35 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 în vigoare la data respectivă.

Deși, prin contestație SC X SRL contestă decizia de impunere nr.X/03.04.2014 pentru obligația fiscală suplimentară *totală de plată* privind impozitul pe profit în sumă de X lei, pentru perioada verificată, aceasta nu a adus nicin document, respectiv argument de fond în susținerea propriei cauze referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei stabilit pentru anul 2007 și nu a invocat nici un articol de lege în apărarea sa.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d), art.213 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 206

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

(...).

Art. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. (...)

De asemenea sunt incidente și prevederile pct.2.5 din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, care precizează:

„2.5. Organul de soluționare competent **nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept** pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”

Față de prevederile mai sus citate se reține că, prin contestație, contestatorul trebuie să precizeze atât motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În speță, se reține că SC X SRL deși, contestă decizia de impunere nr.X/03.04.2014 pentru obligația fiscală suplimentară *totală de plată* a impozitului pe profit în sumă de X lei, aceasta nu aduce în susținerea cauzei referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei stabilit pentru anul 2007, niciun argument de fond care să fie susținut cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, care să combată constatările organelor de inspecție fiscală

Potrivit doctrinei, se reține că, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfințit de art. 249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, intrat în vigoare la data de 15.02.2013 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art.250 din același act normativ care precizează : „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*” .

Totodată, art.65 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare: „(1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal*”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Potrivit prevederilor pct.11.1. din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, stipulează următoarele: “11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

[...]

b) **nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [...].”

Pe cale de consecință, contestația formulată de SC X SRL privind impozitul pe profit stabilit suplimentar aferent anului 2007, în sumă de **X lei**, prin decizia contestată, **se va respinge ca nemotivată**.

Referitor la accesoriile de plată în sumă totală de X lei (X lei majorări de întârziere + X lei penalități de întârziere) aferente impozitului profit, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.X/03.04.2014, contestată, se reține că, stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât, prin prezenta decizie s-a reținut în sarcina contestatoarei impozitul pe profit aferent anului 2007, stabilit de organele de inspecție fiscală în sumă de X lei, rezultă că aceasta datorează și accesoriile în sumă totală de **X lei** (X lei majorări de întârziere + X lei penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit, în virtutea

principiului de drept "accesoriul urmează principalul", motiv pentru care contestația **se va respinge ca nemotivată** și pentru acest capăt de cerere.

1.2 Referitor la suma totală de X lei (X lei pentru anul 2011 + X lei pentru anul 2012) reprezentând cheltuieli cu amortizarea aferentă unui autoturism, cauza supusă soluționării este dacă aceasta este deductibilă la calculul profitului impozabil, în condițiile în care contestatoarea nu face dovada cu documente justificative că autoturismul este utilizat în scopul activității economice.

În fapt, societatea a achiziționat în regim de leasing financiar un autoturism Audi în baza contractului nr.X/07.12.2010.

În urma verificărilor efectuate privind calculul și evidențierea amortizării fiscale la mijloacele fixe, organele de control au constatat că societatea pentru anul 2011 a stabilit amortizarea fiscală anuală pentru autoturismul marca Audi în sumă de X lei, fără a se face dovada prin foi de parcurs, precum că este utilizat în scopul activității economice, înregistrându-se la cheltuieli deductibile fiscal în mod nejustificat această sumă.

De asemenea, în anul 2012 societatea înregistrează pe cheltuieli, în mod nejustificat suma de X lei, reprezentând amortizarea fiscală anuală pentru autoturismul marca Audi, ca urmarea nedovedirii prin foi de parcurs sau alte documente, precum că acesta este utilizat în scopul activității economice.

Astfel, organele de control au constatat că societatea a încălcat prevederile art. 21 alin. (3) lit. i) și art. 24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, potrivit art.21 și art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 21 Cheltuieli

(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.“

„ART. 24 Amortizarea fiscală

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

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

a) *este 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 fiscală mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, la data intrării în patrimoniul contribuabilului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.[...]”

În speță, se reține că organele de control nu au recunoscut deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea fiscală anuală pentru autoturismul marca Audi, pentru anul 2011, respectiv anul 2012, motivat de faptul că societatea nu face dovada cu documente justificative (foi de parcurs sau alte documente), că acesta este utilizat în scopul activității economice.

Totodată, se reține că, deși prin contestație societatea susține că autoturismul marca Audi a fost folosit în desfășurarea activității sale, fiind folosit de administratorul

societății pentru deplasări în vederea încheierii de contracte și întâlniri de afaceri, aceasta nu aduce nici un document justificativ care să susțină cele afirmate .

Potrivit prevederilor art.65 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Ca atare, simpla afirmație invocată de contestatoare că autoturismul marca Audi a fost folosit în desfășurarea activității sale, nu este suficientă pentru recunoașterea deductibilității cheltuielilor cu amortizarea, nefiind îndeplinite condițiile prevăzute expres la art.24 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Față de prevederile legale mai sus citate și având în vedere că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care să rezulte o altă situație de fapt în raport cu constatările organelor de inspecție fiscală, contestația formulată de SC X SRL privind cheltuielile cu amortizarea pentru autoturismul marca Audi în sumă totală de **X lei** (X lei pentru anul 2011 + X lei pentru anul 2012), **se va respinge ca neîntemeiată.**

1.3 Referitor la suma totală de X lei (X lei cheltuieli cu asigurarea casco + X lei cheltuieli cu dobânda leasing) aferentă unui autoturism, cauza supusă soluționării este dacă legal organele de inspecție fiscală au limitat deductibilitatea acestor cheltuieli, la 50%, stabilind ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pentru anul 2012 cheltuielile în speță în suma menționată mai sus, în condițiile în care contestatoarea nu face dovada cu documente justificative că autoturismul este utilizat în scopul activității economice.

În fapt, organele de control au constatat că în anul 2012 societatea înregistrează în mod nejustificat, cheltuieli 100% cu asigurarea casco în sumă de X lei și dobânda leasing în sumă de X lei pentru autoturismul marca Audi, fără a se limita dreptul de deducere în procent de 50% la asigurare casco și dobânda leasing, ca urmare a nedovedirii prin foi de parcurs sau alte documente, precum că acesta este utilizat în scopul activității economice.

Organele de control au constatat că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel că, au limitat deductibilitatea cheltuielilor cu asigurarea casco și dobânda leasing, la 50%, stabilind cheltuieli nedeductibile fiscal cu asigurarea casco în sumă de X lei și cu dobânda leasing în sumă de X lei.

În drept, dispozițiile art.19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Art.19

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Potrivit art.21 alin. (4) lit. t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede

„Art.21

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

t) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală 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. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;
2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;
3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;
4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;
5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial. [...]

În speță, se reține că organele de control au limitat deductibilitatea cheltuielilor cu asigurarea casco și dobânda leasing pentru autoturismul marca Audi, la 50% la calculul profitului impozabil pentru anul 2012, stabilind cheltuieli nedeductibile fiscal cu asigurarea casco în sumă de X lei și cu dobânda leasing în sumă de X lei, motivat de faptul că societatea contestatoare nu face dovada cu documente justificative (foi de parcurs sau alte documente) că acest autoturism este utilizat în scopul activității economice.

Față de prevederile legale mai sus citate și având în vedere că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organelor de control (așa cum s-a arătat și la pct. 1.2 din prezenta decizie), rezultă că legal organele de inspecție fiscală au limitat deductibilitatea cheltuielilor cu asigurarea casco și dobânda leasing pentru autoturismul marca Audi, la 50%, stabilind ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pentru anul 2012 aceste cheltuieli în suma totală de **X lei** (X lei cheltuieli cu asigurarea casco + X lei cheltuieli cu dobânda leasing), motiv pentru care contestația formulată de SC X SRL **se va respinge ca neîntemeiată**, pentru acest capăt de cerere.

De subliniat este faptul că, deși, prin contestație SC X SRL contestă decizia de impunere nr.X/03.04.2014, pentru obligația fiscală suplimentară *totală de plată* privind impozitul pe profit în sumă de X lei, nu aduce nici un argument în susținerea cererii sale referitor la majorarea bazei de impozitare a profitului impozabil cu cheltuielile nedeductibile fiscal pentru anul 2011, respectiv 2012 în sumă totală de X lei (X lei cheltuieli aferente achiziției intracomunitare constând în tablă acoperiș, an 2011 + X lei cheltuieli aferente achiziției de deșeuri de la un contribuabil inactiv, an 2012 + X lei impozit pe mașină autoturism Audi, an 2012), stabilite de organele de inspecție fiscală.

În concluzie, având în vedere cele arătate la pct.1.2 și pct.1.3 din prezenta decizie, precum și faptul că față de cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pentru anul 2011, respectiv 2012 în sumă totală de X lei (X lei pentru 2011 + X lei pentru 2012) stabilite de organele de inspecție fiscală, societatea nu aduce critici,

se reține că în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei impozitul pe profit suplimentar de plată pentru anul 2011, respectiv 2012 în sumă totală de **X lei**, motiv pentru care contestația formulată de SC X SRL, **se va respinge ca neîntemeiată**.

Referitor la accesoriile de plată în sumă totală de X lei (X lei dobânzi/majorări de întârziere + X lei penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit (an 2011, respectiv an 2012) stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.X/03.04.2014, contestată, se reține că, stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât, prin prezenta decizie s-a reținut în sarcina contestatoarei impozitul pe profit stabilit de organele de inspecție fiscală în sumă de X lei (an 2011, respectiv an 2012), rezultă că aceasta datorează și accesoriile în sumă totală de **X lei** (X lei dobânzi/majorări de întârziere + X lei penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit, în virtutea principiului de drept "accesoriul urmează principalul", motiv pentru care contestația **se va respinge ca neîntemeiată** și pentru acest capăt de cerere.

2. Taxa pe valoare adăugată

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.X/03.04.2014, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/03.04.2014, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de X lei.
Perioada verificată: 01.01.2008-31.12.2012

2.1 Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei TVA nedeductibilă fiscal stabilită suplimentar pentru anul 2011, respectiv X lei TVA colectată stabilită suplimentar pentru anul 2012), cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond, în condițiile în care contestatoarea nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.

În fapt, în luna mai 2011 S.C. X S.R.L face o achiziție intracomunitară din Ungaria constând în tablă acoperiș în valoare de X lei în baza facturii externe nr.X/31.05.2011, evidențiind și declarând TVA deductibilă în sumă de X lei, ca urmare a operațiunii de taxare inversă, materiale care au fost cuprinse pe cheltuieli în luna mai 2011, fără a se putea justifica că au fost folosite și destinate utilizării în folosul operațiuni sale taxabile, neexistând situații de lucrări efectuate de prestatori pentru justificarea materialului consumat s-au că au fost efectuate în scopul realizării de venituri, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că TVA deductibilă nu poate fi cuprinsă în sfera de aplicare a dreptului de deducere potrivit art.145 alin.(2) coroborat cu art. 21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct.48, Titlu II din H.G.nr.44/2004, modificată și completată.

În perioada lunii august, noiembrie și decembrie 2011, S.C. X S.R.L face livrări intracomunitare la operatorul X din Ungaria, în sumă totală de X lei potrivit facturilor nr. X/22.08.2011, nr. X/12.2011, și nr. X/15.11.2011.

Organele de control au verificat baza de date a MFP, cu privire la livrările intracomunitare declarate de către contribuabil prin sistemul VIES, constatându-se că, codul TVA HU X este un număr invalid de înregistrare pentru TVA.

Potrivit deconturilor de TVA întocmite pe lunile august, noiembrie și decembrie 2011, societatea declară livrări intracomunitare scutite de TVA în sumă totală de X lei.

Astfel, organele de control constată că livrările intracomunitare s-au efectuat către un operator din Ungaria fără a avea un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, nebeneficiind în acest caz de prevederile art. 143 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, organele de control constată că au fost încălcate prevederile art. 134.1 alin.(1), 134.2 alin.(1), art.137 alin.(1), art.140 alin.(1) și art.150 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au calculat suplimentar TVA colectată în sumă de X lei (X lei *24%).

Deși, prin contestație SC X SRL contestă decizia de impunere nr.X/03.04.2014 pentru obligația fiscală suplimentară *totală de plată* privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, pentru perioada verificată, aceasta nu a adus niciun document, respectiv argument de fond în susținerea propriei cauze referitor la taxa pe valoare adăugată în sumă de X lei (X lei TVA nedeductibilă fiscal stabilită suplimentar pentru anul 2011, respectiv X lei TVA colectată stabilită suplimentar pentru anul 2012), și nu a invocat nici un articol de lege în apărarea sa.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d), art.213 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 206

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

(...).

Art. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. (...)”

De asemenea sunt incidente și prevederile pct.2.5 din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, care precizează:

„2.5. Organul de soluționare competent **nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept** pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”

Față de prevederile mai sus citate se reține că, prin contestație, contestatorul trebuie să precizeze atât motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În speță, se reține că SC X SRL, deși, contestă decizia de impunere nr.X/03.04.2014 pentru obligația fiscală suplimentară *totală de plată* privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, pentru perioada verificată, aceasta nu a adus niciun document, respectiv argument de fond în susținerea cererii sale referitor la taxa pe valoare adăugată în sumă de X lei (X lei TVA nedeductibilă fiscal stabilită suplimentar pentru anul 2011, respectiv X lei TVA colectată stabilită suplimentar pentru anul 2012), și nu a invocat nici un articol de lege în apărarea sa.

Potrivit doctrinei, se reține că, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfințit de art. 249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, intrat în vigoare la data de 15.02.2013 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art.250 din același act normativ care precizează : „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*” .

Totodată, art.65 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare: „(1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal*”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Potrivit prevederilor pct.11.1. din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, stipulează următoarele: “11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

[...]

b) **nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [...].”

Pe cale de consecință, contestația formulată de SC X SRL privind taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de **X lei** stabilită prin decizia contestată, se va **respinge ca nemotivată**.

2.2 Referitor la suma de X lei (X lei TVA aferentă ratelor de leasing + X lei TVA aferentă dobânda leasing) pentru un autoturism, cauza supusă soluționării este dacă legal organele de inspecție fiscală au limitat dreptul de deducere a TVA la 50%, stabilind că societatea nu are dreptul să deducă suma sus menționată, în condițiile în care contestația nu face dovada cu documente justificative că acest autoturism este utilizat în scopul activității economice.

În fapt, așa cum s-a arătat și la capitolul impozit pe profit, organele de control au constatat că în anul 2012 S.C. X S.R.L., înregistrează în mod nejustificat, TVA deductibilă aferentă ratelor de leasing pentru autoturismul marca Audi achiziționat în leasing financiar, în sumă de X și TVA aferentă dobânda leasing în sumă de X lei, fără a se face dovada prin foi de parcurs sau alte documente, precum că acest autovehicul este utilizat în scopul activității economice, încălcându-se prevederile art.145¹ alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, controlul a limitat dreptul de deducere al TVA în procent de 50%, stabilind un TVA nedeductibilă în sumă totală de X lei, din care aferentă ratelor de leasing în sumă de X lei și TVA aferentă dobânda leasing în sumă de X lei.

În drept, prevederile art.145 și art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(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

Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) Prin excepție de la prevederile art. 145 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice. [...]"

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal punctul 45¹.

„ (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, prin cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice cheltuieli direct atribuibile unui vehicul, cum sunt cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului. Nu reprezintă cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile orice cheltuieli care nu pot fi direct atribuibile pentru un anumit vehicul. În sensul prezentelor norme, prin vehicul se înțelege orice vehicul având o masă totală maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și nu are mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146-147¹ din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs. [...]"

Din prevederile legale sus-citate, rezultă faptul că legiuitorul a înțeles să limiteze la 50% dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor legate de vehiculele aflate în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele în cauză nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

Prin excepție de la această regulă, în situația în care autovehiculele aflate în folosința persoanei impozabile, care îndeplinesc caracteristicile menționate mai sus, sunt utilizate exclusiv pentru activități economice sau pentru destinațiile concrete și particulare prevăzute la lit.a)-f) a art. 145¹ alin.(3) din Codul fiscal, atunci și numai

atunci, agentul economic are dreptul să deducă integral taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor legate de aceste vehiculele, situație în care se aplică regulile generale de deducere prevăzute de art. 145 și art. 146- 147¹.

Prin punctul 45¹ din Normele de aplicare a Codului fiscal (aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare) au fost stabilite în detaliu condițiile de folosință ale autovehiculelor, precum și activitățile concrete în care acestea trebuie să fie utilizate pentru a beneficia de norma generală a exercitării integrale a dreptului de deducere a taxei, conform regulilor prevăzute de art. 145 și art. 146- 147¹. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

În speță, se reține că organele de control au limitat dreptul de deducere al TVA aferentă ratelor de leasing și dobânda leasing pentru autoturismul marca Audi, la 50%, stabilind un TVA nedeductibilă în sumă totală de X lei, din care aferentă ratelor de leasing în sumă de X lei și TVA aferentă dobânda leasing în sumă de X lei, motivat de faptul că societatea contestatoare nu face dovada cu documente justificative (foi de parcurs sau alte documente), precum că este acest autovehicul este utilizat în scopul activității economice.

Se reține totodată că, societatea contestatoare nu a prezentat documente doveditoare care să înlăture și să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

Prin urmare, având în vedere prevederile legale enunțate precum și faptul că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care să rezulte o altă situație de fapt în raport cu constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că organele de inspecție fiscală legal au limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, la 50% aferentă ratelor de leasing și dobânda leasing pentru autoturismul marca Audi, stabilind că societatea nu are dreptul să deducă TVA în sumă totală de X lei, motiv pentru care contestația formulată de SC X SRL privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, **se va respinge ca neîntemeiată.**

3. Referitor la suma de X lei reprezentând impozit pe veniturile din alte surse, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează această sumă, în condițiile în care nu face dovada cu documente că „penele de gâscă folosite” achiziționate provin din patrimoniul propriu al persoanelor fizice.

Perioada verificată: 01.01.2007 -31.12.2012

În fapt, în perioada ianuarie 2007 - septembrie 2010, societatea face numai achiziții de pene de gâscă folosite de la persoane fizice, fără să se întocmească adeverințe de primire și plată potrivit OUG 16/2001, sau declarații pe propria răspundere pentru toate achizițiile efectuate, din care să rezulte că aceste cantități provin din gospodăria personală a acestora, în vederea neimpozitării veniturilor.

Organele de control consemnează că, în acest sens, în data de 17.06.2013 a fost luată o Nota explicativă administratorului societății d-nul X.

Din răspunsul dat în nota explicativă a rezultat că, pentru achizițiile de pene de la persoanele fizice, au fost întocmite declarații pe proprie răspundere că penele provin din gospodăria proprie, numai pentru X de persoane fizice.

De asemenea, potrivit notei explicative a rezultat că, administratorul societății se deplasa prin sate și cumpăra penele direct de la domiciliul persoanelor la schimb cu oale și pături, fapt pentru care s-a constatat că achizițiile de pene s-au făcut prin cumpărări la schimb, iar cantitățile mari și repetate de la aceleași persoane fizice nu fac dovada că acestea provin din gospodăria proprie .

Față de cele prezentate, organele de control au luat în considerare ca și venituri

neimpozabile numai cele obținute de cele X de persoane fizice la care există declarații pe propria răspundere, precum că bunurile livrate provin din gospodăria proprie, iar pentru celelalte venituri obținute de persoanele fizice a fost calculat impozit pe venituri din alte surse potrivit art. 79 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completărilor ulterioare.

Astfel, din verificarea datelor din borderourile de achiziții confruntate cu cele X de declarații pe proprie răspundere date de persoanele fizice de la care s-au achiziționat pene de gâscă, s-a constatat că în perioada ianuarie 2009 - septembrie 2010, SC X SRL face un număr de X achiziții de pene de gâscă folosite, de la persoane fizice pe bază de borderouri, dar fără a avea declarații pe proprie răspundere de la persoanele respective, precum că penele provin din gospodăria proprie, astfel că, organele de control au calculat plățile efectuate către persoanele fizice rezultate din borderouri de achiziții, în sumă totală de X lei, la care s-a calculat impozitul pe veniturile din alte surse în sumă totală de X lei ($X \times 16\%$), potrivit art. 79 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de control, menționează că, începând cu data 01.10.2010, SC X SRL, întocmește adeverințe de primire și de plată potrivit OUG 16/2001 pentru fiecare persoană fizică, în care se consemnează pe proprie răspundere ca deșeurile feroase, neferoase sau penele de gâscă provin din gospodăria proprie, acestea fiind existente la documentele primare ale societății.

De asemenea, menționează că începând cu data de 01.03.2011, societatea reține și virează impozit în cotă de 16% pe veniturile obținute de persoane fizice de la care se achiziționează pene de gâscă și deșeuri feroase și neferoase inclusiv acumulatori.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 78 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"(2) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu, precum și cele enumerate prin normele metodologice elaborate în aplicarea prezentului articol,"

iar la pct. 152 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se fac următoarele precizări:

"152. În aplicarea art. 78 alin. (2) din Codul fiscal, **în această categorie se includ**, de exemplu, următoarele venituri realizate de persoanele fizice:

[...] - veniturile obținute de persoanele fizice din valorificarea prin centrele de colectare a deșeurilor de metal, hârtie, sticlă **și altele asemenea și care nu provin din gospodăria proprie:[...].**"

Totodata, art. 79 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"Calculul impozitului și termenul de plată:

(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către platitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.

(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.

(3) Impozitul astfel reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut."

Iar la art. 93 din același act normativ, se precizează:

"Obligații declarative ale platitorilor de venituri cu reținere la sursă:

(1) Platitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă, până la termenul de virare a acestuia inclusiv, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.

(2) Platitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, au obligația să depună o declarație privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, la organul fiscal competent, până la data de 30 iunie a anului fiscal curent pentru anul expirat."

În baza prevederilor legale enunțate, se reține că obligația de a calcula, reține și varsa impozitul pe venit din sumele obținute de persoanele fizice din valorificarea de deșeuri, există numai în condiția în care respectivele deșeuri provin din **alte surse decât din gospodăria proprie a persoanelor** care predau deșeurile.

Potrivit dispozițiilor art. 42 lit. g) din Titlul III – impozitul pe venit al Legii nr. 571/2003 privind Codul iscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

"În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile: [...]"

g) veniturile primite ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile și mobile din patrimoniul personal, altele decât câștigurile din transferul titlurilor de valoare, precum și altele decât cele definite la cap. VIII¹;"

Din textul de lege menționat se reține că veniturile obținute în urma transferării dreptului de proprietate atât pentru bunuri imobile cât și mobile din **patrimoniul personal, nu sunt impozabile**, platitorul de venit neavând obligații privind calculul, reținerea și virarea impozitului.

Totodată, prevederile art.7 alin.(5) din O.U.G.nr.16/2001, republicată, precizează:

"Agenții economici care colectează deșeuri industriale reciclabile de la persoane fizice sunt obligați să elibereze deținătorilor adevărul de primire și plată, care va conține în mod obligatoriu următoarele elemente:

a) denumirea agentului economic colector;

b) datele de identificare a deținătorului:

- numele și prenumele;

- actul de identitate, seria și numărul, codul numeric personal;

- domiciliul;

c) deșeul reciclabil predat și definiția naturii acestuia;

d) cantitatea, prețul, valoarea;

e) proveniența deșeului, declarată de deținător pe propria răspundere;

f) semnătura agentului colector și a persoanei fizice deținătoare."

În ceea ce privește dispozițiile art.7 alin.(5) din O.U.G. nr.16/2001, se reține că, legiuitorul instituie obligația întocmirii de către agentul economic a unui document pentru deținătorul deșeurilor, persoană fizică, document de natură să permită instituțiilor statului să controleze proveniența și circulația deșeurilor industriale reciclabile. Documentul "*adeverința de primire și plată*" trebuie să conțină elementele prezentate în cuprinsul articolului.

Aceste dispoziții legale trebuie interpretate în coroborare cu cele din Codul fiscal mai sus enunțate, rezultând că veniturile de natura celor analizate sunt neimpozabile dacă sunt îndeplinite cumulativ cerințele legale, respectiv adeverințele de predare și plată conțin elementele obligatorii iar deșeurile provin din gospodăria proprie.

În cauza analizată se reține că, organele de control au constatat că în perioada ianuarie 2009 - septembrie 2010, SC X SRL face un număr de X achiziții de pene de găscă folosite, de la persoane fizice pe bază de borderouri, dar fără a avea declarații pe proprie răspundere de la persoanele respective, precum că penele provin din gospodăria proprie.

Cu alte alte cuvinte, pentru cele X achiziții de „pene de găscă folosite” de la persoane fizice, societatea nu face dovada că provin din gospodăria proprie a acestor persoane, astfel că, veniturile obținute de persoanele fizice din valorificarea „penelor de găscă folosite” nu sunt exceptate de la plata impozitului pe veniturile din alte surse.

În consecință, se reține că, pentru veniturile brute în suma de X lei plătite persoanelor fizice pentru „ penele de găscă folosite” colectate, contestatoarea avea obligația să calculeze, să rețină la sursă și să vireze la bugetul de stat impozitul pe veniturile din alte surse în sumă de X lei, astfel încât contestația referitoare la acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată** pentru suma de **X lei** reprezentând impozit pe veniturile din alte surse.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia nu avea obligația de a obține aceste declarații pe propria răspundere pentru cele X achiziții realizate în perioada ianuarie 2009 - septembrie 2010, întrucât penele de găscă nu se înscriu, în rândul deșeurilor industriale reciclabile, așa cum sunt acestea definite de O.U.G. nr. 16/2001, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere următoarele:

- dispoziții legale ale O.U.G. nr.16/2001 trebuie interpretate în coroborare cu cele din Codul fiscal,

- în funcție de documentele întocmite, se stabilește tratamentul fiscal aplicabil veniturilor generate de aceste operațiuni precum și obligațiile părților, atât pentru platitorul de venit cât și pentru beneficiarul de venit, în conformitate cu prevederile Titlului III din Codul fiscal,

- mai mult, societatea contestatoare se contrazice, în condițiile în care, așa cum s-a consemnat în raportul de inspecție fiscală „ începând cu data 01.10.2010, SC X SRL, întocmește adeverințe de primire și de plată potrivit OUG 16/2001 pentru fiecare persoană fizică, în care se consemnează pe proprie răspundere ca deșeurile feroase, neferoase sau penele de găscă provin din gospodăria proprie, acestea fiind existente la documentele primare ale societății.”

Referitor la susținerea contestatoarei potrivit căreia „organul de control fiscal a concluzionat în mod eronat că s-a adus atingere prevederilor art. 7 alin. (5) lit. e) din O.U.G. nr. 16/2001, calculând în mod suplimentar obligațiile anterior menționate, deși penele e găscă nu constituie deșeuri industriale reciclabile, nefiind supuse regimului prevăzut de această ordonanță”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât impozitul pe veniturile din alte surse a fost calculat de organele de control având în vedere prevederile art. 78 și art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și nu în baza OUG nr.16/2001, cum eronat susține contestatoarea.

Referitor la accesoriile de plată în sumă totală de X lei (X lei dobânzi/majorări de întârziere + X lei penalități de întârziere) aferente impozitului pe veniturile din alte surse, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.

X/03.04.2014, contestată, se reține că, stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât, prin prezenta decizie s-a reținut în sarcina contestatoarei impozitul pe veniturile din alte surse stabilit de organele de inspectie fiscală în sumă de X lei, rezultă că aceasta datorează și accesoriile în sumă totală de **X lei** (X lei dobânzi/majorări de întârziere + X lei penalități de întârziere), aferente impozitului pe veniturile din alte surse, în virtutea principiului de drept "accesoriul urmează principalul", motiv pentru care contestația **se va respinge ca neîntemeiată** și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele menționate în cuprinsul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, a art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. _____, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC X SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr.X/03.04.2014, emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr.X/03.04.2014, pentru suma totală de **X lei** reprezentând:

- X lei - impozit pe profit stabilit suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată,
- X lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- X lei - impozit pe veniturile din alte surse,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **SC X SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr.X/03.04.2014, emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr.X/03.04.2014, pentru suma de **X lei** reprezentând:

- X lei - impozit pe profit stabilit suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată,
- X lei - taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plată.

Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL,
- A.J.F.P. Timiș – Inspecția Fiscală.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, potrivit prevederilor legale la instanța competentă, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,