



**DECIZIA Nr.6 /05.05.2006**  
privind soluționarea contestației depusă de SC X SRL  
înregistrată la D.G.F.P. Calarași

Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Calarași a fost sesizat de către Activitatea de Control Fiscal asupra contestației depusă de **SC X SRL împotriva Actului administrativ fiscal -Decizia de impunere si a Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de**, emise de Activitatea de Control Fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Calarași.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 alin.(1), art.177 alin.(1) si art.179 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze contestatia depusa de SC X SRL.

I. Din analiza contestației și a documentelor existente la dosarul cauzei s-a constatat ca **SC X SRL** contesta **sumele** stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr./2006 emisa de către Activitatea de inspectie fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala **incheiat in data de...2006**.

Conform Deciziei de impunere nr./2006, s-a stabilit in sarcina contestatoarei suma de ... lei, reprezentand TVA stabilita suplimentar.

Motivele formulate de contestatoare in sustinerea contestației sunt urmatoarele:

Prin actul administrativ fiscal supus cenzurii pe cale administrativa prealabila, organul de inspectie fiscala a retinut ca:

1) Conform art.24 alin.15 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art.24 alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 “nu sunt deductibile cheltuielile privind activele corporale constatate lipsa sau degradate, neimputabile pentru care au fost incheiate contracte de asigurare, precum si TVA aferenta daca aceasta este datorata potrivit prevederilor legale” si cu prevederile pct.42 din HG nr.44/2004 privind aplicarea art.21 alin.4 lit.g) din Legea nr.571/2003 “cheltuielile cu valoarea neamortizata a activelor corporale lipsa din gestiune sau distruse pentru care nu s-au incheiat contracte de asigurare, nu este deductibila fiscal, inclusiv TVA dupa caz. Cheltuiala cu valoarea neamortizata a activelor corporale lipsa din gestiune sau distruse, care excedeaza valorii recuperate in baza contractelor de asigurare incheiate inclusiv TVA aferenta dupa caz, nu este deductibila fiscal.

2) SC X SRL a incalcat prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 republicata: “daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA are dreptul sa deduca:

a) TVA datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate”.

In fapt, organul de control a stabilit ca natura nedeductibila a TVA in suma de... lei izvoraste din doua situatii distincte:

1) - ca efect al vanzarii unui autoturism anterior implinirii termenului de amortizare integrala, diferenta de valoare justificandu-se prin faptul ca bunul instrainat si-a diminuat valoarea ca efect al deteriorarilor suferite in urma unui accident rutier.

2) - datorita achizitionarii unor mijloace fixe si obiecte de inventar carora inspectorii fiscali le neaga abuziv destinatia de bunuri afectate utilizarii in scopul indeplinirii operatiunilor taxabile ale societatii.

Referitor la pct.1):

Amortizarea reprezinta o cheltuiala (ca regula deductibila), ce se are in vedere la stabilirea impozitului pe profit datorat de contribuabil. Astfel, in situatia asta, este de observat ca premisa de la care porneste inspectorul fiscal este eronata: orice discutie ce s-ar purta in jurul institutiei materiale fiscale a amortismentului, este de notat ca aceasta este specifica exclusiv contribuabililor platitori de impozit pe profit. Pentru acest motiv, notiunea de amortisment este definita , stabilita si reglementata de Codul fiscal exclusiv in Titlul II -impozitul pe profit. Ca atare, vom observa ca impozitul pe profit se calculeaza potrivit art.19 “(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile

neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Mai departe, vom remarca realitatea normativa evidenta si neindoielnica reglementata de art.24 din Codul fiscal potrivit caruia:

“(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si:

i) amortizarea, in limita prevazuta la art.24;”

Prin urmare, situatia de exceptie reglementata de art.21 din Codul fiscal, avuta in vedere de inspectorii DGFP Calarasi nu este incidenta situatiei de fata pentru simplul motiv ca SC X SRL apartine categoriei de contribuabili denumite “microintreprindere” (recunoscuta chiar de organul de control), al carei regim fiscal este reglementat distinct de Titlul IV din Codul fiscal - Impozitul pe veniturile microintreprinderilor. Ori, avand acest specific fiscal, evident ca regulile Titlului II (impozitul pe profit) nu-i sunt incidente, ci se va avea in vedere, sub acest aspect, regula cuprinsa in art.108 alin.(1): “Baza impozabila a impozitului pe veniturile microintreprinderilor o constituie veniturile din orice sursa, din care se scad:...”

Din enumerarea care urmeaza, calculul amortismentului si deducerea (scaderea) sa din totalul veniturilor obtinute lipsesc, tocmai pentru ca este o notiune ce priveste sfera larga de cuprindere a impozitului pe profit. Date fiind cele expuse mai sus, apare ca evident ca nici calculul si deducerea TVA aferenta diferentei de amortizare reglementata de art.24 alin.15 din Codul fiscal nu priveste situatia noastra ca microintreprindere care urmeaza regimului fiscal prevazut de Titlul IV -impozitul pe veniturile microintreprinderilor.

In aceeasi logica, trebuie subliniat ca in Codul fiscal nu este reglementata recalcularea TVA aferent valorii ramase neamortizate pentru microintreprinderi. In continuarea aceluasi rationament, nici pretinsa incalcare a art.21 alin.4 lit.c) (“Nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor Titlului VI;”) nu poate fi primita ca legala, astfel ca vanzarea autoturismului la o valoare mai mica decat cea contabila nu prezinta vreo veritabila consecinta fiscala. De altfel, in ipoteza in care SC X SRL ar fi realizat operatiuni contabile defectuoase (si numai daca ar fi apartinut categoriei contribuabililor platitori de impozit pe profit) sub aspectul inregistrarii eronate a unor cheltuieli privitoare la amortisment, prima consecinta fiscala ar fi privit diminuarea bazei de impozitare (ceea ce echivaleaza cu evaziunea fiscala), aspect care nu s-a realizat si, deci, neincriminat de inspectorii fiscali in raportul de inspectie fiscala.

Referitor la pct.2):

Incaadrarea in drept a situatiei de fapt fiscale, astfel cum a fost aceasta consemnata in actul administrativ fiscal in cauza, apare ca abuziva.

Se conchide ca obiectele de inventar achizitionate de societate, pentru care s-a calculat TVA suplimentar in suma de..., nu au legatura cu activitatea economica a societatii. In epoca informatiei si comunicatiilor digitale, inspectorul fiscal considera ca o camera video si un telefon mobil sunt echipamente achizitionate de o societate comerciala in scopul eludarii fiscului, apreciere profund abuziva. Ori, data fiind evidenta in fata careia ne aflam, afirmam pe calea procedurii de fata ca aceste obiecte de inventar si mijloace fixe sunt utilizate in vederea realizarii scopului comercial presupus de obiectul nostru de activitate: telefonul mobil pentru comunicare cu partenerii de afaceri, camera video digitala pentru filmarea unor bunuri de interes pentru afacere si prezentarea pe suport digital a acestora unor alti parteneri de afaceri, in vederea diminuarii costurilor de deplasare la fata locului.

II. Din conținutul raportului de inspectie fiscala incheiat in data de...2006 de catre organele de control din cadrul activității de control fiscal , rezultă:

Inspeția fiscală generală s-a efectuat în vederea soluționării adresei nr.../.2005 emisă de AFPC Călărași.

Urmare a verificării privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada octombrie 2003-septembrie 2005 s-au constatat următoarele:

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată deductibilă:

În baza facturii fiscale nr. din .2004 SC X SRL a achiziționat un autoturism marca Renault Megane în valoare de... lei cu TVA aferentă în sumă de... lei. În 2005 SC X SRL a vândut către o persoană fizică acest autoturism, întocmind factura nr. în valoare de... lei și TVA aferentă ... lei, valoarea totală a facturii... lei.

Organul de control a constatat că vânzarea mijlocului fix nu s-a efectuat prin unități specializate sau licitație, nu a existat un raport de evaluare privind starea tehnică a autoturismului avariat în urma unui accident rutier.

Valoarea rămasă neamortizată după vânzarea efectuată:... lei.

TVA aferentă valorii rămase neamortizată = ... lei reprezintă TVA suplimentară stabilită în timpul inspecției fiscale aferenta trimestrului III 2005 (TVA exclusă la deducere.)

Autoturismul Renault Megane a fost vândut la valoarea de ... lei ca urmare a deteriorărilor avute în urma unui accident rutier.

Organul de control nu a constatat existența unui contract de asigurări.

Conform art.24 alin.15 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.21 alin.4 lit.c) din Legea nr.571 “ nu sunt deductibile cheltuielile privind activele corporale constatate lipsă sau

degradate, neimputabile pentru care au fost încheiate contracte de asigurare, precum și TVA aferentă dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor legale” și cu prevederile pct.42 din H.G.nr.44/2004 privind aplicarea art.21 alin.4 lit.g) din Legea nr.571/2003

“ cheltuielile cu valoarea neamortizată a activelor corporale lipsă din gestiune sau distruse pentru care nu s-au încheiat contracte de asigurare, nu este deductibilă fiscal, inclusiv TVA după caz.

Cheltuiala cu valoarea neamortizată a activelor corporale lipsă din gestiune sau distruse, care excedează valorii recuperate în baza contractelor de asigurare încheiate inclusiv TVA aferentă după caz, nu este deductibilă fiscal.”

În perioada verificată societatea a achiziționat de la SC Y SRL în baza facturilor fiscale:

(...), mijloace fixe și obiecte de inventar care nu au legătură cu activitatea economică a societății.

Organul de inspecție fiscală a stabilit TVA suplimentar în sumă de... lei.

SC X SRL a încălcat prevederile art. 145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 republicată: “ dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) TVA datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate.”

În concluzie, TVA suplimentară (exclusă de la deducere) pentru perioada octombrie 2003- septembrie 2005 este în sumă de... lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatările organelor de control, actele normative invocate precum și documentele existente la dosar, se retin urmatoarele:

**Perioada supusa verificarii: octombrie 2003- septembrie 2005**

**SC X SRL apartine categoriei de contribuabili denumite “microintreprindere”.**

**Privitor la TVA in suma de ... lei:**

**Rezultatele inspectiei fiscale efectuate pentru perioada octombrie 2003- septembrie 2005 privind TVA au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ...2006, in baza caruia organul fiscal a emis Decizia de impunere nr./...2006 privind obligatii fiscale stabilite suplimentar in suma totala de ... lei reprezentand TVA, ce face obiectul contestatiei.**

**Taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar se compune din:**

- suma de ... lei stabilita prin recalcularea taxei pe valoarea adaugata deduse, aferenta unui mijloc fix vandut la un pret mai mic decat valoarea ramasa neamortizata;

- suma de ... lei reprezentand TVA exclusa de la deducere, aferenta unor bunuri achizitionate care nu au legatura cu activitatea economica a societatii;

1) Cu privire la suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar  
Compartimentul Solutionare Contestatii este investit sa se pronunte daca microintreprinderea datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita in cazul vanzarii unui mijloc fix la un pret mai mic decat valoarea ramasa neamortizata.

In fapt, societatea a vandut in luna iulie 2005 un autoturism la un pret mai mic decat valoarea ramasa neamortizata.

Vanzarea mijlocului fix nu s-a efectuat prin unitati specializate sau licitatie, nu a existat un raport de evaluare privind starea tehnica a autoturismului avariat in urma unui accident rutier si nu a existat contract de asigurare.

La diferenta de valoare ramasa neamortizata dupa vanzarea efectuata, organul de control stabileste TVA suplimentar in suma de ... lei aferent trimestrului III 2005 (TVA exclusa de la deducere).

Masura excluderii de la deducere a TVA este sustinuta in drept de organul de control astfel:

Conform art.24 alin.15 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.21 alin.4 lit.c) din Legea nr.571 “ nu sunt deductibile cheltuielile privind activele corporale constatate lipsă sau degradate, neimputabile pentru care au fost încheiate contracte de asigurare, precum și TVA aferentă dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor legale” și cu prevederile pct.42 din H.G.nr.44/2004 privind aplicarea art.21 alin.4 lit.g) din Legea nr.571/2003

“ cheltuielile cu valoarea neamortizată a activelor corporale lipsă din gestiune sau distruse pentru care nu s-au încheiat contracte de asigurare, nu este deductibilă fiscal, inclusiv TVA după caz.

Cheltuiala cu valoarea neamortizată a activelor corporale lipsă din gestiune sau distruse, care excedează valorii recuperate în baza contractelor de asigurare încheiate inclusiv TVA aferentă după caz, nu este deductibilă fiscal.”

Aprecierea organului de control in sensul ca TVA aferenta diferentei dintre valoarea neamortizata a mijlocului fix si valoarea de vanzare a acestuia reprezinta TVA fara drept de deducere nu se poate retine ca intemeiata, deoarece:

Prevederile art.24 alin.(15) si art.21 alin(4) lit.(c) din Codul fiscal, precum si pct.42 din Titlul II al normelor de aplicare a Codului fiscal, fac referire la taxa pe valoarea adaugata cu mentiunea “dupa caz”, respectiv daca

taxa ar fi datorata potrivit Titlului VI atunci aceasta ar constitui o cheltuiala nedeductibila conform Titlului II, insa, aceste prevederi nu sunt aplicabile in cazul microintreprinderilor.

Actele normative in vigoare care reglementeaza taxa pe valoarea adaugata, respectiv Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, nu cuprind prevederi referitoare la recalcularea taxei pe valoarea adaugata deduse in cazul livrarii de mijloace fixe la un pret mai mic decat valoarea ramasa neamortizata.

Prin urmare, organul de control nu avea temei legal pentru a stabili taxa pe valoarea adaugata suplimentara pentru valoarea ramasa neamortizata aferenta autoturismului avariat in urma unui accident rutier.

Prin adresa nr./2006, Compartimentul Solutionare Contestatii a solicitat punct de vedere Directiei Generale Legislatie Impozite Indirecte, care s-a pronuntat in acelasi sens prin adresa nr. /2006, inregistrata la DGFP Calarasi sub nr. / 2006.

Potrivit art.183 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pentru lamurirea unor cauze, organul de solutionare este in drept sa solicite punct de vedere al directiilor de specialitate din minister, astfel ca adresa mentionata constituie act oficial.

Pentru considerentele de mai sus, acest capat de cerere privind taxa pe valoarea adaugata in suma de... lei urmeaza a fi admis.

2) Privitor la suma de... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar Compartimentul Solutionare Contestatii este investit sa se pronunte daca masura excluderii de la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii unor bunuri este corecta, in conditiile in care societatea nu face dovada utilizarii acestor bunuri in scopul realizarii operatiunilor sale taxabile.

Societatea are ca obiect de activitate comertul cu ridicata al deseurilor si resturilor.

In fapt, societatea a achizitionat in luna aprilie 2004 urmatoarele bunuri:

- camera video,
- husa camera video,

deducand taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei.

Organul de inspectie fiscala a exclus de la deducere aceasta suma, motivand ca aceste bunuri nu au legatura cu activitatea economica a societatii.

In drept, conform prevederilor art. 145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,

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

*a) TVA datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate.”*

Contestatoarea sustine ca aceste bunuri sunt utilizate in vederea realizarii scopului comercial presupus de obiectul de activitate:

- telefonul mobil pentru comunicare cu partenerii de afaceri;
- camera video digitala pentru filmarea unor bunuri de interes pentru afacere si prezentarea pe suport digital a acestora unor alti parteneri de afaceri.

Sustinerea contestatoarei privind utilitatea telefonului mobil nu poate fi acceptata ca argument, deoarece taxa pe valoarea adaugata neacceptata la deducere nu provine de la achizitionarea unui telefon.

Cu privire la utilizarea camerei video in scopul prezentarii pe suport digital a unor bunuri de interes pentru partenerii de afaceri, avand in vedere atat obiectul de activitate cat si faptul ca societatea nu a putut proba in nici un fel utilizarea camerei video in folosul operatiunilor sale taxabile, nu se pot retine in solutionarea favorabila a cauzei argumentele prezentate de aceasta.

Prin urmare, se retine ca intemeiata **masura excluderii de la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii acestor bunuri, urmand ca acest capat de cerere sa fie respins ca neintemeiat.**

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse în conținutul deciziei, în conformitate cu prevederile art.186 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## **D E C I D E:**

**1) Admiterea partiala a contestatiei formulata de SC X SRL, respectiv anularea partiala a Deciziei nr./2006, pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.**

**2) Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de SC X SRL pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.**



Prezenta decizie poate fi atacata la instanța judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit art.188 alin. (2) din Titlul IX Cap.IV din O.G. nr.92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată.

**DIRECTOR EXECUTIV,**



**DECIZIA Nr.6 /05.05.2006**  
privind soluționarea contestației depusă de SC X SRL  
înregistrată la D.G.F.P. Calarași

Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Calarași a fost sesizat de către Activitatea de Control Fiscal asupra contestației depusă de **SC X SRL împotriva Actului administrativ fiscal -Decizia de impunere si a Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de**, emise de Activitatea de Control Fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Calarași.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 alin.(1), art.177 alin.(1) si art.179 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze contestatia depusa de SC X SRL.

I. Din analiza contestației și a documentelor existente la dosarul cauzei s-a constatat ca **SC X SRL** contesta **sumele** stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr./2006 emisa de către Activitatea de inspectie fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala **incheiat in data de...2006**.

Conform Deciziei de impunere nr./2006, s-a stabilit in sarcina contestatoarei suma de ... lei, reprezentand TVA stabilita suplimentar.

Motivele formulate de contestatoare in sustinerea contestației sunt urmatoarele:

Prin actul administrativ fiscal supus cenzurii pe cale administrativa prealabila, organul de inspectie fiscala a retinut ca:

1) Conform art.24 alin.15 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art.24 alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 “nu sunt deductibile cheltuielile privind activele corporale constatate lipsa sau degradate, neimputabile pentru care au fost incheiate contracte de asigurare, precum si TVA aferenta daca aceasta este datorata potrivit prevederilor legale” si cu prevederile pct.42 din HG nr.44/2004 privind aplicarea art.21 alin.4 lit.g) din Legea nr.571/2003 “cheltuielile cu valoarea neamortizata a activelor corporale lipsa din gestiune sau distruse pentru care nu s-au incheiat contracte de asigurare, nu este deductibila fiscal, inclusiv TVA dupa caz. Cheltuiala cu valoarea neamortizata a activelor corporale lipsa din gestiune sau distruse, care excedeaza valorii recuperate in baza contractelor de asigurare incheiate inclusiv TVA aferenta dupa caz, nu este deductibila fiscal.

2) SC X SRL a incalcat prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 republicata: “daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA are dreptul sa deduca:

a) TVA datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate”.

In fapt, organul de control a stabilit ca natura nedeductibila a TVA in suma de... lei izvoraste din doua situatii distincte:

1) - ca efect al vanzarii unui autoturism anterior implinirii termenului de amortizare integrala, diferenta de valoare justificandu-se prin faptul ca bunul instrainat si-a diminuat valoarea ca efect al deteriorarilor suferite in urma unui accident rutier.

2) - datorita achizitionarii unor mijloace fixe si obiecte de inventar carora inspectorii fiscali le neaga abuziv destinatia de bunuri afectate utilizarii in scopul indeplinirii operatiunilor taxabile ale societatii.

Referitor la pct.1):

Amortizarea reprezinta o cheltuiala (ca regula deductibila), ce se are in vedere la stabilirea impozitului pe profit datorat de contribuabil. Astfel, in situatia asta, este de observat ca premisa de la care porneste inspectorul fiscal este eronata: orice discutie ce s-ar purta in jurul institutiei materiale fiscale a amortismentului, este de notat ca aceasta este specifica exclusiv contribuabililor platitori de impozit pe profit. Pentru acest motiv, notiunea de amortisment este definita , stabilita si reglementata de Codul fiscal exclusiv in Titlul II -impozitul pe profit. Ca atare, vom observa ca impozitul pe profit se calculeaza potrivit art.19 “(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile

neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Mai departe, vom remarca realitatea normativa evidenta si neindoielnica reglementata de art.24 din Codul fiscal potrivit caruia:

“(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si:

i) amortizarea, in limita prevazuta la art.24;”

Prin urmare, situatia de exceptie reglementata de art.21 din Codul fiscal, avuta in vedere de inspectorii DGFP Calarasi nu este incidenta situatiei de fata pentru simplul motiv ca SC X SRL apartine categoriei de contribuabili denumite “microintreprindere” (recunoscuta chiar de organul de control), al carei regim fiscal este reglementat distinct de Titlul IV din Codul fiscal - Impozitul pe veniturile microintreprinderilor. Ori, avand acest specific fiscal, evident ca regulile Titlului II (impozitul pe profit) nu-i sunt incidente, ci se va avea in vedere, sub acest aspect, regula cuprinsa in art.108 alin.(1): “Baza impozabila a impozitului pe veniturile microintreprinderilor o constituie veniturile din orice sursa, din care se scad:...”

Din enumerarea care urmeaza, calculul amortismentului si deducerea (scaderea) sa din totalul veniturilor obtinute lipsesc, tocmai pentru ca este o notiune ce priveste sfera larga de cuprindere a impozitului pe profit. Date fiind cele expuse mai sus, apare ca evident ca nici calculul si deducerea TVA aferenta diferentei de amortizare reglementata de art.24 alin.15 din Codul fiscal nu priveste situatia noastra ca microintreprindere care urmeaza regimului fiscal prevazut de Titlul IV -impozitul pe veniturile microintreprinderilor.

In aceeasi logica, trebuie subliniat ca in Codul fiscal nu este reglementata recalcularea TVA aferent valorii ramase neamortizate pentru microintreprinderi. In continuarea aceluasi rationament, nici pretinsa incalcare a art.21 alin.4 lit.c) (“Nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor Titlului VI;”) nu poate fi primita ca legala, astfel ca vanzarea autoturismului la o valoare mai mica decat cea contabila nu prezinta vreo veritabila consecinta fiscala. De altfel, in ipoteza in care SC X SRL ar fi realizat operatiuni contabile defectuoase (si numai daca ar fi apartinut categoriei contribuabililor platitori de impozit pe profit) sub aspectul inregistrarii eronate a unor cheltuieli privitoare la amortisment, prima consecinta fiscala ar fi privit diminuarea bazei de impozitare (ceea ce echivaleaza cu evaziunea fiscala), aspect care nu s-a realizat si, deci, neincriminat de inspectorii fiscali in raportul de inspectie fiscala.

Referitor la pct.2):

Incaadrarea in drept a situatiei de fapt fiscale, astfel cum a fost aceasta consemnata in actul administrativ fiscal in cauza, apare ca abuziva.

Se conchide ca obiectele de inventar achizitionate de societate, pentru care s-a calculat TVA suplimentar in suma de..., nu au legatura cu activitatea economica a societatii. In epoca informatiei si comunicatiilor digitale, inspectorul fiscal considera ca o camera video si un telefon mobil sunt echipamente achizitionate de o societate comerciala in scopul eludarii fiscului, apreciere profund abuziva. Ori, data fiind evidenta in fata careia ne aflam, afirmam pe calea procedurii de fata ca aceste obiecte de inventar si mijloace fixe sunt utilizate in vederea realizarii scopului comercial presupus de obiectul nostru de activitate: telefonul mobil pentru comunicare cu partenerii de afaceri, camera video digitala pentru filmarea unor bunuri de interes pentru afacere si prezentarea pe suport digital a acestora unor alti parteneri de afaceri, in vederea diminuarii costurilor de deplasare la fata locului.

II. Din conținutul raportului de inspectie fiscala incheiat in data de...2006 de catre organele de control din cadrul activității de control fiscal , rezultă:

Inspeția fiscală generală s-a efectuat în vederea soluționării adresei nr.../.2005 emisă de AFPC Călărași.

Urmare a verificării privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada octombrie 2003-septembrie 2005 s-au constatat următoarele:

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată deductibilă:

În baza facturii fiscale nr. din .2004 SC X SRL a achiziționat un autoturism marca Renault Megane în valoare de... lei cu TVA aferentă în sumă de... lei. În 2005 SC X SRL a vândut către o persoană fizică acest autoturism, întocmind factura nr. în valoare de... lei și TVA aferentă ... lei, valoarea totală a facturii... lei.

Organul de control a constatat că vânzarea mijlocului fix nu s-a efectuat prin unități specializate sau licitație, nu a existat un raport de evaluare privind starea tehnică a autoturismului avariat în urma unui accident rutier.

Valoarea rămasă neamortizată după vânzarea efectuată:... lei.

TVA aferentă valorii rămase neamortizată = ... lei reprezintă TVA suplimentară stabilită în timpul inspecției fiscale aferenta trimestrului III 2005 (TVA exclusă la deducere.)

Autoturismul Renault Megane a fost vândut la valoarea de ... lei ca urmare a deteriorărilor avute în urma unui accident rutier.

Organul de control nu a constatat existența unui contract de asigurări.

Conform art.24 alin.15 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.21 alin.4 lit.c) din Legea nr.571 “ nu sunt deductibile cheltuielile privind activele corporale constatate lipsă sau

degradate, neimputabile pentru care au fost încheiate contracte de asigurare, precum și TVA aferentă dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor legale” și cu prevederile pct.42 din H.G.nr.44/2004 privind aplicarea art.21 alin.4 lit.g) din Legea nr.571/2003

“ cheltuielile cu valoarea neamortizată a activelor corporale lipsă din gestiune sau distruse pentru care nu s-au încheiat contracte de asigurare, nu este deductibilă fiscal, inclusiv TVA după caz.

Cheltuiala cu valoarea neamortizată a activelor corporale lipsă din gestiune sau distruse, care excedează valorii recuperate în baza contractelor de asigurare încheiate inclusiv TVA aferentă după caz, nu este deductibilă fiscal.”

În perioada verificată societatea a achiziționat de la SC Y SRL în baza facturilor fiscale:

(...), mijloace fixe și obiecte de inventar care nu au legătură cu activitatea economică a societății.

Organul de inspecție fiscală a stabilit TVA suplimentar în sumă de... lei.

SC X SRL a încălcat prevederile art. 145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 republicată: “ dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) TVA datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate.”

În concluzie, TVA suplimentară (exclusă de la deducere) pentru perioada octombrie 2003- septembrie 2005 este în sumă de... lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatările organelor de control, actele normative invocate precum și documentele existente la dosar, se retin urmatoarele:

**Perioada supusa verificarii: octombrie 2003- septembrie 2005**

**SC X SRL apartine categoriei de contribuabili denumite “microintreprindere”.**

**Privitor la TVA in suma de ... lei:**

**Rezultatele inspectiei fiscale efectuate pentru perioada octombrie 2003- septembrie 2005 privind TVA au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ...2006, in baza caruia organul fiscal a emis Decizia de impunere nr./...2006 privind obligatii fiscale stabilite suplimentar in suma totala de ... lei reprezentand TVA, ce face obiectul contestatiei.**

**Taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar se compune din:**

- suma de ... lei stabilita prin recalcularea taxei pe valoarea adaugata deduse, aferenta unui mijloc fix vandut la un pret mai mic decat valoarea ramasa neamortizata;

- suma de ... lei reprezentand TVA exclusa de la deducere, aferenta unor bunuri achizitionate care nu au legatura cu activitatea economica a societatii;

1) Cu privire la suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar  
Compartimentul Solutionare Contestatii este investit sa se pronunte daca microintreprinderea datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita in cazul vanzarii unui mijloc fix la un pret mai mic decat valoarea ramasa neamortizata.

In fapt, societatea a vandut in luna iulie 2005 un autoturism la un pret mai mic decat valoarea ramasa neamortizata.

Vanzarea mijlocului fix nu s-a efectuat prin unitati specializate sau licitatie, nu a existat un raport de evaluare privind starea tehnica a autoturismului avariat in urma unui accident rutier si nu a existat contract de asigurare.

La diferenta de valoare ramasa neamortizata dupa vanzarea efectuata, organul de control stabileste TVA suplimentar in suma de ... lei aferent trimestrului III 2005 (TVA exclusa de la deducere).

Masura excluderii de la deducere a TVA este sustinuta in drept de organul de control astfel:

Conform art.24 alin.15 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.21 alin.4 lit.c) din Legea nr.571 “ nu sunt deductibile cheltuielile privind activele corporale constatate lipsă sau degradate, neimputabile pentru care au fost încheiate contracte de asigurare, precum și TVA aferentă dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor legale” și cu prevederile pct.42 din H.G.nr.44/2004 privind aplicarea art.21 alin.4 lit.g) din Legea nr.571/2003

“ cheltuielile cu valoarea neamortizată a activelor corporale lipsă din gestiune sau distruse pentru care nu s-au încheiat contracte de asigurare, nu este deductibilă fiscal, inclusiv TVA după caz.

Cheltuiala cu valoarea neamortizată a activelor corporale lipsă din gestiune sau distruse, care excedează valorii recuperate în baza contractelor de asigurare încheiate inclusiv TVA aferentă după caz, nu este deductibilă fiscal.”

Aprecierea organului de control in sensul ca TVA aferenta diferentei dintre valoarea neamortizata a mijlocului fix si valoarea de vanzare a acestuia reprezinta TVA fara drept de deducere nu se poate retine ca intemeiata, deoarece:

Prevederile art.24 alin.(15) si art.21 alin(4) lit.(c) din Codul fiscal, precum si pct.42 din Titlul II al normelor de aplicare a Codului fiscal, fac referire la taxa pe valoarea adaugata cu mentiunea “dupa caz”, respectiv daca

taxa ar fi datorata potrivit Titlului VI atunci aceasta ar constitui o cheltuiala nedeductibila conform Titlului II, insa, aceste prevederi nu sunt aplicabile in cazul microintreprinderilor.

Actele normative in vigoare care reglementeaza taxa pe valoarea adaugata, respectiv Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, nu cuprind prevederi referitoare la recalcularea taxei pe valoarea adaugata deduse in cazul livrarii de mijloace fixe la un pret mai mic decat valoarea ramasa neamortizata.

Prin urmare, organul de control nu avea temei legal pentru a stabili taxa pe valoarea adaugata suplimentara pentru valoarea ramasa neamortizata aferenta autoturismului avariat in urma unui accident rutier.

Prin adresa nr./2006, Compartimentul Solutionare Contestatii a solicitat punct de vedere Directiei Generale Legislatie Impozite Indirecte, care s-a pronuntat in acelasi sens prin adresa nr. /2006, inregistrata la DGFP Calarasi sub nr. / 2006.

Potrivit art.183 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pentru lamurirea unor cauze, organul de solutionare este in drept sa solicite punct de vedere al directiilor de specialitate din minister, astfel ca adresa mentionata constituie act oficial.

Pentru considerentele de mai sus, acest capat de cerere privind taxa pe valoarea adaugata in suma de... lei urmeaza a fi admis.

2) Privitor la suma de... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar Compartimentul Solutionare Contestatii este investit sa se pronunte daca masura excluderii de la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii unor bunuri este corecta, in conditiile in care societatea nu face dovada utilizarii acestor bunuri in scopul realizarii operatiunilor sale taxabile.

Societatea are ca obiect de activitate comertul cu ridicata al deseurilor si resturilor.

In fapt, societatea a achizitionat in luna aprilie 2004 urmatoarele bunuri:

- camera video,
- husa camera video,

deducand taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei.

Organul de inspectie fiscala a exclus de la deducere aceasta suma, motivand ca aceste bunuri nu au legatura cu activitatea economica a societatii.

In drept, conform prevederilor art. 145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,



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

*a) TVA datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate.”*

Contestatoarea sustine ca aceste bunuri sunt utilizate in vederea realizarii scopului comercial presupus de obiectul de activitate:

- telefonul mobil pentru comunicare cu partenerii de afaceri;
- camera video digitala pentru filmarea unor bunuri de interes pentru afacere si prezentarea pe suport digital a acestora unor alti parteneri de afaceri.

Sustinerea contestatoarei privind utilitatea telefonului mobil nu poate fi acceptata ca argument, deoarece taxa pe valoarea adaugata neacceptata la deducere nu provine de la achizitionarea unui telefon.

Cu privire la utilizarea camerei video in scopul prezentarii pe suport digital a unor bunuri de interes pentru partenerii de afaceri, avand in vedere atat obiectul de activitate cat si faptul ca societatea nu a putut proba in nici un fel utilizarea camerei video in folosul operatiunilor sale taxabile, nu se pot retine in solutionarea favorabila a cauzei argumentele prezentate de aceasta.

Prin urmare, se retine ca intemeiata **masura excluderii de la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii acestor bunuri, urmand ca acest capat de cerere sa fie respins ca neintemeiat.**

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse în conținutul deciziei, în conformitate cu prevederile art.186 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## **D E C I D E:**

**1) Admiterea partiala a contestatiei formulata de SC X SRL, respectiv anulara partiala a Deciziei nr./2006, pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.**

**2) Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de SC X SRL pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.**

Prezenta decizie poate fi atacata la instanța judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit art.188 alin. (2) din Titlul IX Cap.IV din O.G. nr.92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată.

**DIRECTOR EXECUTIV,**