

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. _13_____

din ____19.02.2007____

privind soluționarea contestației formulată de
..... – **localitatea Suceava,**
str., județul Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., cu privire la contestația formulată de, din localitatea Suceava, str., județul Suceava.

..... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma de lei**, reprezentând:

- lei – impozit pe profit;
- lei – TVA;
- – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- – dobânzi aferente impozitului pe profit;
- – penalități de întârziere impozit pe profit;
- – majorări de întârziere aferente TVA;
- – dobânzi aferente TVA;
- – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. contestă Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr., întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de lei, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii ale acestora.

Societatea contestă baza de impunere stabilită suplimentar la calculul impozitului pe profit în sumă de lei, impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei și obligațiile fiscale accesorii aferente impozitului pe profit.

De asemenea, contestă taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei și accesorii aferente acesteia.

Petenta afirmă că organul de control a considerat că două facturi – factura seria în sumă deși facturaîn sumă de, emise de SC SRL Suceava cuprind cheltuieli nedeductibile fiscal.

Societatea menționează că facturile în speță reprezintă cheltuieli cu reparațiile autoturismelor proprii.

Organele de control au considerat că pentru aceste autoturisme achiziționate în leasing financiar există asigurări, dar petenta susține că este eronat modul de interpretare al acestora, prin afirmația că:

„din declarația administratorului societății rezultă că deficiențele remediate erau incluse în polița de asigurare, dar societatea nu a recurs la ea pentru obținerea de venituri din despăgubiri care să acopere paguba”.

Petenta susține că cele două mașini reparate în luna martie 2005 au fost avariate de potențiali clienți ai acesteia în urma efectuării „drive-testului”. Reparațiile au fost efectuate pe cheltuiala societății, întrucât clienții au fost cei vinovați.

În urma acestor incidente, societatea și-a revizuit modul de încredințare a autoturismelor pentru drive-test, în acest sens, potențialul client semnând o fișă prin care își asumă răspunderea oricărei avarii.

Societatea invocă prevederile pct. 7.10.2, art. 218 din OMF 1752/2005:

„cheltuielile entității reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru consumul de stocuri, lucrări executate și servicii prestate de care beneficiază entitatea, cheltuieli cu personalul, executarea unor obligații legale sau contractuale. Pierderile reprezintă reduceri ale beneficiilor economice și pot rezulta sau nu ca urmare a desfășurării curente a entității. Acestea nu diferă ca natură de alte tipuri de cheltuieli”.

Petenta mai susține faptul că, atâta timp cât în conformitate cu documentele existente și cu prevederile legale ale Codului Fiscal, cheltuielile cu reparații reprezintă cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal, aceasta consideră că TVA aferentă celor două facturi de reparații este cu drept de deducere, organele de control neacordând drept de deducere pentru suma de lei în mod eronat.

Referitor la art. 145, alin. 3 lit. a, invocat de organele de control, care prevede că:

“Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în scopul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoare adăugată au dreptul să deducă:

a)TVA datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă.”, societatea menționează că daunele s-au produs de către clienți care ulterior au achiziționat autoturisme și deci s-au realizat operațiuni taxabile și drept urmare, societatea are drept de deducere pentru TVA înscris în facturi.

În concluzie, contestă sumele suplimentare stabilite prin decizia nr. în quantum total de lei.

II. Prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, s-a stabilit în sarcina societății suma de lei, reprezentând:

- lei – impozit pe profit;
- lei – TVA;
- – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- – dobânzi aferente impozitului pe profit;
- – penalități de întârziere impozit pe profit;
- – majorări de întârziere aferente TVA;
- – dobânzi aferente TVA;
- – penalități de întârziere aferente TVA.

Inspecția fiscală a avut în vedere perioada 01.09.2003 – 30.09.2006 pentru TVA și 17.04.2003 – 30.09.2006 pentru celelalte obligații datorate bugetului consolidat al statului.

Din verificarea documentelor contabile care au stat la baza stabilirii bazei impozabile, respectiv a calculării impozitului pe profit pentru perioada verificată s-a constatat că societatea a înregistrat pe cheltuieli facturile fiscale seria în sumă de(valoare fără TVA) și nr.în sumă de (fără TVA), emise de către SC SRL Suceava, reprezentând cheltuieli cu reparațiile aferente unor autoturisme, care sunt achiziționate în leasing financiar pentru care societatea a încheiat polițe de asigurare, deducând cheltuieli de asigurare.

Din declarația administratorului societății rezultă că deficiențele remediate erau incluse în polița de asigurare, dar societatea nu a recurs la ea pentru obținerea de venituri din despăgubiri care să acopere paguba.

Prin urmare, organele de inspecție au considerat în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 și ale art. 19 alin. 1 că suma de lei reprezintă cheltuielă nedeductibilă.

Aferent acestei sume, organul de control a stabilit un impozit suplimentar în cotă de 16%, în sumă de lei.

Pentru nerespectarea termenelor legale de plată a impozitului, s-au calculat dobânzi și majorări de întârziere în sumă totală deși penalități în sumă de

De asemenea, aferentă celor două facturi mai sus menționate, organul fiscal nu a acordat drept de deducere pentru suma de lei reprezentând TVA, sumă la care s-au calculat dobânzi și majorări de întârziere în sumă totală deși penalități în sumă de

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de lei – impozit pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de lei, care nu sunt aferente realizării veniturilor impozabile.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, s-a stabilit în sarcina societății suma de lei, reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar.

Din verificarea documentelor contabile care au stat la baza stabilirii bazei impozabile, respectiv a calculării impozitului pe profit pentru perioada verificată s-a constatat că societatea a înregistrat pe cheltuieli facturile fiscale seriaîn sumă de(valoare fără TVA) și nr.în sumă de (fără TVA), emise de către SCSRL Suceava, reprezentând cheltuieli cu reparațiile aferente unor autoturisme, care sunt achiziționate în leasing financiar pentru care societatea a încheiat polițe de asigurare, deducând cheltuieli de asigurare.

Din declarația administratorului societății rezultă că deficiențele remediate erau incluse în polița de asigurare, dar societatea nu a recurs la ea pentru obținerea de venituri din despăgubiri care să acopere paguba.

Prin urmare, organele de inspecție au considerat în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 și ale art. 19 alin. 1 că suma de lei reprezintă cheltuielă nedeductibilă.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. n** din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată:

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.

[...](4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]n) cheltuielile cu primele de asigurare care nu privesc activele contribuabilului, precum și cele care nu sunt aferente obiectului de activitate, cu excepția celor care privesc bunurile reprezentând garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul sau utilizate în cadrul unor contracte de închiriere sau de leasing, potrivit clauzelor contractuale;”.

Din acest text de lege se înțelege că sunt cheltuieli deductibile acele cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

La alin. 4 sunt enumerate cheltuielile nedeductibile, dar la lit. n se precizează ca excepție constituirea cheltuielilor cu primele de asigurare pentru bunurile utilizate în cadrul unor contracte de leasing, potrivit clauzelor contractuale.

Din analiza documentelor rezultă că societatea a încheiat polițele de asigurare în momentul achiziționării mașinilor și a dedus și cheltuielile de asigurare aferente acestora.

➤ **art. 19 alin. 1** din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată:

ART. 19

Reguli generale

„(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 acestui articol profitul impozabil se determină 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.

Astfel, **Suceava** a înregistrat ca deductibile cheltuielile de asigurare potrivit contractului de leasing încheiat la achiziționarea mașinilor, urmând să beneficieze de polița de asigurare în cazul unor reparații care fac obiectul acestor contracte, și să-și înregistreze astfel veniturile aferente acestor cheltuieli deductibile.

Societatea a înregistrat drept cheltuieli, suma aferentă facturilor seriaîn sumă de(fără TVA) și nr.în sumă de, emise de către SCSRL Suceava, reprezentând cheltuieli cu reparațiile unor autoturisme, care sunt achiziționate în leasing financiar pentru care societatea a încheiat polițe de asigurare, și deducând cheltuieli de asigurare.

Deși deficiențele remediate erau incluse în polița de asigurare, societatea nu a recurs la aceasta pentru obținerea de venituri din despăgubiri pentru a acoperi paguba care să acopere pagubele produse.

Deoarece, în acest caz, cheltuielile deductibile sunt cheltuielile de asigurare înregistrate de societate în momentul achiziționării mașinilor, rezultă că suma totală de lei aferentă celor două facturi de reparații nu este deductibilă, întrucât deficiențele remediate erau incluse în polița de asigurare pentru care s-au înregistrat cheltuielile deductibile aferente și la care societatea nu a recurs.

Mai mult decât atât, societatea avea posibilitatea obținerii unui venit pe seama despăgubirii din asigurare, dar la care nu a apelat.

Prin urmare, organul de control a procedat la recalcularea impozitului pe profit, stabilind un impozit suplimentar, în cotă de 16 % conform prevederilor **art. 17** din Codul fiscal republicat:

ART. 17

„Cotele de impozitare

Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 33 și 38”.

..... lei * 16% = lei.

Rezultă astfel că, organul fiscal în mod legal a procedat la recalcularea profitului impozabil și la determinarea impozitului pe profit în sumă totală de lei, fapt pentru care urmează să se respingă contestația pentru acest capăt de cerere ca **neîntemeiată**.

2. Referitor la suma contestată de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe dacă putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu reparațiile unor autoturisme utilizate pentru drive-test, în condițiile în care aceste cheltuieli nu au fost admise la deducere.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, s-a stabilit în sarcina societății suma de lei, reprezentând TVA stabilit suplimentar.

În urma controlului efectuat, s-a constatat că societatea a dedus TVA în baza facturilor fiscale seria în sumă totală de lei din care TVA de lei și nr. în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei, emise de către SC SRL Suceava, reprezentând contravaloare reparații auto, fiind considerate de către organele de control cheltuieli nedeductibile.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma totală de lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **art. 145 alin. 3 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată:

ART. 145

„Dreptul de deducere

[...](3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă; [...]”

Din acest text de lege se înțelege faptul că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA are dreptul să deducă TVA pentru prestările de servicii, doar dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Prin urmare, dacă aceste bunuri sau servicii nu sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile, atunci persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a TVA.

Ținând cont de faptul că s-a respins dreptul de deducere a cheltuielilor aferente celor două facturi mai sus menționate, pe motiv că societatea nu a utilizat polița de asigurare pentru a înregistra venituri din despăgubiri, rezultă că societatea nu avea drept de deducere nici pentru TVA aferentă acestora în sumă totală de lei.

Având în vedere cele menționate mai sus, se reține că organul de control în mod legal a stabilit că nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în **sumă de lei**, drept pentru care contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată.**

3. Referitor la suma de lei reprezentând dobânzi, penalități și majorări de întârziere din care – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, – dobânzi aferente impozitului pe profit, – penalități de întârziere impozit pe profit, – majorări de întârziere aferente TVA, – dobânzi aferente TVA, – penalități de întârziere aferente TVA, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra legalității determinării majorărilor de întârziere stabilite prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, s-a stabilit în sarcina societății suma delei, reprezentând dobânzi, penalități de întârziere și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și TVA.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- art. 114, 115 și 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aplicabilă începând cu data de 24.06.2004, care stipulează:

Art. 114

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere[...].”

Art. 115

„Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

- a) **pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv.”**

Art. 120

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Articolul 120 a fost modificat prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, care intră în vigoare la data de 15.07.2005, astfel:

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Începând cu data de 01.01.2006 sunt aplicabile prevederile art. 4 alin. 2 din Legea nr. 210/04.07.2005, unde se precizează că:

“(2) În toate actele normative în care se face referire la noțiunile de dobânzi și/sau penalități de întârziere aceste noțiuni se înlocuiesc cu noțiunea de majorări de întârziere.”

Începând cu data de 14.10.2005 sunt aplicabile prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, în care art. 114, 115 și 120 citate mai sus au devenit art. 115, 116 și 121, având același conținut.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru sumele care au generat aceste dobânzi și penalități contestația a fost respinsă, urmează potrivit principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”, a se **respinge** contestația și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 17, art. 19 alin. 1, art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. n, art. 145 alin. 3 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, art. 114, 115 și 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aplicabilă începând cu data de 24.06.2004 și care prin republicare au devenit art. 115, 116 și 121, având același conținut, art. 4 alin. 2 din Legea nr. 210/04.07.2005, coroborate cu prevederile art. 186 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea contestației formulate de din str. județul Suceava, împotriva Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma de lei**, reprezentând:

- lei – impozit pe profit;
- lei – TVA;
- – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- – dobânzi aferente impozitului pe profit;
- – penalități de întârziere impozit pe profit;
- – majorări de întârziere aferente TVA;
- – dobânzi aferente TVA;

➤ – penalități de întârziere aferente TVA,
ca **neîntemeiată**.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6
luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....