



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași**



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. DGc _____ / _____ 2012
privind soluționarea contestației formulate de

S.C. "X" S.R.L. Iași

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr. .../....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice nr. 4 din cadrul aceleiași instituții, cu adresa nr. ... din ..., înregistrată la instituția noastră sub nr. ... din ..., cu privire la contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul în Iași, ..., nr. ..., jud. Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. J22 ..., cod unic de înregistrare RO ..., împotriva Deciziei de impunere nr. ... din ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de către administratorul societății în persoana d-lui ... și poartă amprenta ștampilei societății în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat petentei în data de ... cu adresa nr. ... din ... aflată în copie la dosarul cauzei, pe care reprezentantul acesteia a semnat de primire, iar contestația a fost depusă în data de ... la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, unde a fost înregistrată sub nr. ...

Contestația este însoțită de Referatul nr. ... din ... privind propunerea de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție

Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care se propune respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de **S.C. "X" S.R.L. Iași**.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "X" S.R.L. Iași contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ..., motivând în susținerea contestației următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de S lei, societatea susține că organul de inspecție fiscală motivează eronat că nu are drept de deducere a cheltuielilor în sumă de S lei din anexa nr. 2 la Raportul de inspecție fiscală, conform art. 21, alin. (4), lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Aceasta deoarece bunurile în valoare de S lei achiziționate de societate sunt folosite în scopul afacerii, respectiv pentru desfășurarea unei noi activități cod CAEN 5510 « Hoteluri și alte facilități de cazare similare», activitate prevăzută în statutul societății. Organul de inspecție fiscală nu a înțeles că la hotel sunt necesare televizoare cu plasmă, covor, boxe, rame foto și alte bunuri.

Susține că bunurile nu au fost găsite la data controlului la locul modernizării deoarece această amenajare nu era finalizată la acea dată și consideră că acestea se încadrează la cheltuieli deductibile conform art. 21 alin. (1) și nu la art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește suma de S lei reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, susține că nu este justificat calculul acestora având în vedere că impozitul pe profit în sumă de S lei este calculat eronat.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei motivează următoarele:

- S lei reprezintă taxa aferentă achiziției în anul 2009 a două autoturisme în valoare de S lei considerată eronat nedeductibilă de către organul de inspecție fiscală în conformitate cu art. 145¹, alin. (1) din Legea nr. 571/2003. În fapt, autoturismele au fost achiziționate pentru a fi revândute, pentru a desfășura o activitate de comerț cu autoturisme și autovehicule ușoare (sub 3,5 tone) - cod CAEN 4511 - prevăzut în statutul societății ca obiect de activitate. Acestea nu s-au vândut până acum din cauza crizei financiare;

- S lei reprezintă TVA deductibilă aferentă unor băuturi alcoolice achiziționate în scopul revânzării și fac parte din obiectul de activitate al societății - cod CAEN 4711;

- S lei reprezintă TVA deductibilă aferentă consumului de combustibil necesar pentru activitatea economică a societății. Societatea își

întemeiază contestația pe faptul că mijloacele de transport au fost utilizate pentru pază și protecție potrivit Legii nr. 333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor și protecția persoanelor. Societatea desfășoară activitate economică principală de comerț cu amănuntul, cu încasări în numerar și administratorul societății trebuie să ia toate măsurile pentru a asigura paza transporturilor de valori bănești de la locul încasării la bancă. De asemenea, societatea menționează că vehiculele sunt utilizate pentru transportul celor 3 angajați de la reședința acestora la locul de muncă;

- S lei reprezintă TVA deductibilă aferentă bunurilor achiziționate pentru activitatea hotelieră și explicate la impozitul pe profit (televizoare cu plasma, covor, boxe, rame foto și alte bunuri).

În ceea ce privește suma de S lei reprezentând majorări de întârziere susține că organele de inspecție fiscală le-a calculat eronat deoarece, ținând cont de cele invocate în contestație, nu rezultă întârzieri la plata TVA-ului de către societate.

Ca urmare, solicită anularea sumei de S lei din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice nr. 4, urmare a inspecției fiscale generale efectuate la **S.C. "X" S.R.L. Iași** au încheiat Raportul de inspecție fiscală nr. 823 din ... în care - referitor la aspectele contestate - au consemnat următoarele:

Perioada verificată: 18.12.2009 - 31.12.2010 pentru impozitul pe profit și 18.12.2009 - 31.07.2011 pentru TVA.

Impozitul pe profit

Societatea nu beneficiază de drept de deducere pentru următoarele cheltuieli:

a) cheltuielile cu bunurile în valoare totală de S lei menționate detaliat în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală în conformitate cu art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

b) cheltuielile de transport a două pompe achiziționate în anul 2010 din Germania, în sumă de S lei, în conformitate cu art. 24 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a punctului 51 din Ordonanța Guvernului nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

c) cheltuieli cu combustibilul în sumă totală de S lei în conformitate cu art. 21 alin. (4) lit. t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Taxa pe valoarea adăugată

Societatea nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de **S lei** aferentă celor 2 autoturisme achiziționate în luna decembrie 2009 și înregistrate în evidența contabilă în luna ianuarie 2010 și nici a celei în sumă de **S lei** aferentă combustibilului

utilizat, potrivit prevederilor art. 145¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de S lei aferent achiziționării de băuturi alcoolice, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (5) lit. b) din același act normativ.

Potrivit art. 128 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, petenta trebuia să colecteze TVA în sumă de S lei pentru bunurile în valoare de S lei achiziționate în perioada 21.12.2009 - 19.12.2010, menționate detaliat în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală, puse la dispoziția altor persoane.

Ca urmare, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. 832 din ..., au emis Decizia de impunere nr. ... din ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală prin care au stabilit în sarcina **S.C. "X" S.R.L. Iași** o diferență de impozit pe profit în sumă de **S lei** și accesorii aferente acesteia în sumă de **S lei**, precum și o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de **S lei** și accesorii aferente acesteia în sumă totală de **S lei**, din care petenta contestă TVA în sumă de S lei și accesorii aferente TVA în sumă de 2S lei.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

1. Referitor la suma de S lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2010 și majorările de întârziere aferente acesteia în sumă de S lei

Diferența de impozit pe profit în sumă de S lei stabilită de către organele de inspecție fiscală pentru anul 2010 a rezultat prin recalcularea în fiecare trimestru în parte a impozitului pe profit datorat după influențarea cheltuielilor înregistrate de societate cu cheltuielile considerate nedeductibile în sumă totală de S lei, cuprinse în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală. În unele trimestre impozitul minim datorat de societate a depășit impozitul pe profit recalculat, iar în altele acesta a fost mai mare.

La finele anului 2010, diferența dintre impozitul pe profit recalculat de către organele de inspecție fiscală și impozitul minim datorat este de **S lei**, stabilită ca urmare a considerării nedeductibile a cheltuielilor în sumă totală de S lei, astfel:

- S lei - cheltuieli de transport aferente unor mijloace fixe achiziționate în luna aprilie 2010;
- S lei - cheltuieli cu combustibilul;
- S lei - cheltuieli în sumă totală de S lei înregistrate în conturile 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" și 681 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor corporale", aferente unor bunuri achiziționate și care nu au fost utilizate pentru desfășurarea activității.

Din aceste cheltuieli, în contestația formulată petenta aduce argumente doar pentru cheltuielile în sumă de S lei.

1. a) În ceea ce privește impozitul în sumă de S lei corespunzător cheltuielilor în sumă de S lei aferente unor bunuri achiziționate de petentă și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea are drept de deducere a acestor cheltuieli, în condițiile în care bunurile achiziționate nu sunt utilizate pentru nevoile firmei.

În fapt, așa cum se precizează în raportul de inspecție fiscală, în imobilul situat în Iasi, Șos. ..., nr. ..., unde funcționează stația de distribuție carburanți aparținând S.C. "X" S.R.L. Iași, au fost amenajate două etaje cu destinația camere de cazare, în special pentru șoferii de tiruri care aprovizionează piața din apropiere.

Contestatoarea a achiziționat în anul 2010, așa cum rezultă din anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală, următoarele bunuri: un televizor LCD, o plasmă LCD, un media player TV HD, boxe, o ramă foto, căști wireless. Organele de inspecție fiscală menționează în referatul cu propuneri de soluționare că acestea nu au fost identificate cu ocazia vizitării etajelor amenajate ca și motel, astfel încât au considerat nedeductibile cheltuielile aferente acestor bunuri în sumă totală de S lei înregistrate în conturile 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" și 681 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea immobilizărilor corporale".

În drept, sunt incidente prevederile art. 21 alin. (1) alin. (4) lit. e) și art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care menționează:

"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:

[...]

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii; [...]

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 immobilizare 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;"

Potrivit acestor texte legale, pentru a fi deductibile la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit, cheltuielile trebuie să fie

utilizate pentru obținerea de venituri. Astfel, simpla existență a bunurilor achiziționate în patrimoniul contribuabilului nu justifică înregistrarea de cheltuieli aferente acestora, ele trebuie **să fie utilizate** în activitatea economică, să genereze venituri impozabile.

Organul de soluționare competent a reținut faptul că, așa cum recunoaște și petenta în contestație, aceste bunuri, deși au fost achiziționate în anul 2010, nu se află nici în prezent în camerele de cazare pe care le-a amenajat în imobilul situat în Iași, Șos. ..., nr. ...

Petenta susține în contestație că aceste bunuri nu s-au găsit în camerele amenajate pentru cazare deoarece amenajarea acestor camere nu era finalizată la data controlului, însă organele de inspecție fiscală susțin contrariul, menționând în referatul cu propuneri de soluționare că investiția este finalizată și camerele sunt deja dotate cu televizoare.

Oricare ar fi situația reală, cert este că de la data achiziției și până în prezent acestea nu au fost utilizate pentru desfășurarea activității și nu au participat la obținerea de venituri impozabile, astfel că înregistrarea de cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar și privind amortizarea imobilizărilor corporale aferente acestor bunuri nu se justifică.

Ca urmare, în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile în sumă totală de S lei înregistrate în conturile 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" și 681 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor corporale" aferente acestor bunuri, drept pentru care se va respinge contestația, ca neîntemeiată, pentru impozitul pe profit în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei.

1. b) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de S lei corespunzător cheltuielilor de transport aferente unor mijloace fixe achiziționate în luna aprilie 2010 în sumă de S lei și cheltuielilor cu combustibilul în sumă de S lei, precum și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, poate să se pronunțe asupra acestor cheltuieli, în condițiile în care prin contestație nu se aduc argumente cu privire la acestea.

În fapt, deși societatea contestă toată diferența de impozit pe profit stabilită pentru anul 2010 în sumă de S lei, prin contestație prezintă argumente numai pentru cheltuielile în sumă de S lei, analizate punctul 1. a) din prezenta decizie.

În drept, sunt incidente prevederile art. 206 alin. (1) lit. b) și d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

[...]

b) motivele de fapt și de drept; [...]

d) dovezile pe care se întemeiază;" coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

“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.”

Conform textelor de lege invocate mai sus, se reține că la întocmirea contestației se impune precizarea motivelor de fapt și de drept și a dovezilor pe care își întemeiază societatea contestatoare susținerile.

Având în vedere că organul de soluționare nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste impozitul pe profit, se va respinge contestația ca nemotivată pentru impozitul pe profit în sumă de **S lei** și majorările de întârziere aferente în sumă de **S lei**, în conformitate cu pct. 2.4. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora *“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.”*

2. Referitor la suma de S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și accesoriile aferente acesteia în sumă de S lei

2. a) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă achiziției în luna decembrie 2009 a două autoturisme și în sumă de S lei aferentă achizițiilor de combustibil destinat acestora, în condițiile în care autovehiculele deținute de contestatoare nu se încadrează în categoriile de vehicule prevăzute expres de legiuitor pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor precum și a taxei aferente achizițiilor de combustibil.

În fapt, în luna decembrie 2009, societatea a achiziționat două autoturisme de la S.C. R S.R.L. Iași în baza facturilor nr. ... din2009 în sumă de S lei cu TVA S lei și a facturii nr. ... /...2009 în sumă de S lei cu TVA de S lei. Ambele facturi au fost înregistrate în evidența contabilă a **S.C. "X" S.R.L. Iași** în luna ianuarie 2010.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției celor 2 autovehicule și a combustibililor utilizați în perioada verificată, prin încălcarea prevederilor art. 145¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cazul neregăsindu-se între excepțiile stipulate de lege în acest sens.

Societatea susține că taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției celor două autoturisme este deductibilă deoarece acestea au fost cumpărate pentru a fi revândute, societatea având prevăzută în statutul societății activitatea de comerț cu autoturisme și autovehicule ușoare sub 3,5 tone - cod CAEN 4511.

În ceea ce privește taxa aferentă achizițiilor de combustibil pentru aceste autoturisme, petenta motivează că este deductibilă deoarece acestea au fost utilizate pentru pază și protecție și pentru a asigura transportul celor 3 angajați la și de la locul de desfășurare a activității.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 145¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora :

“ Art. 145¹ Limitări speciale ale dreptului de deducere

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

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

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

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

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

Potrivit acestor prevederi legale, nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de vehicule și nici achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția unor categorii de vehicule, prevăzute expres la articolul de lege suscitată.

Petenta susține că are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției celor două vehicule deoarece acestea au fost cumpărate în scopul revânzării, însă această *"intenție"* nu a fost dovedită cu documente.

Astfel, așa cum menționează și organele de inspecție fiscală, bunurile respective au fost înregistrate la data achiziției în contul de immobilizări 213 "Mijloace de transport", s-a întocmit fișa mijlocului fix pentru fiecare autoturism în parte, iar în anul 2010 societatea a calculat amortizare pentru cele două autoturisme conform art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

La finele anului 2010, conform balanței de verificare și a bilanțului prescurtat la data de 31.12.2010, bunurile apar înregistrate tot în contul de imobilizări corporale, nefiind nici ulterior transferate în contul de mărfuri cu scopul de a fi revândute și erau în proprietatea societății și la data controlului.

Ca urmare, motivația petentei este contrazisă de situația reală, astfel încât în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției acestor două autoturisme.

În ceea ce privește motivația petentei potrivit căreia taxa aferentă achizițiilor de combustibil pentru aceste autoturisme este deductibilă deoarece acestea au fost utilizate pentru pază și protecție și pentru a asigura transportul celor 3 angajați la și de la locul de desfășurare a activității, organul de soluționare competent reține că pct. 45¹. din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

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

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

[...]

f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului său la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când exista dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;[...].”

Conform acestor prevederi legale, pentru a putea deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă autovehiculelor, acestea trebuie să fie utilizate exclusiv pentru activitățile prevăzute la excepții, fapt ce rezultă din domeniul de activitate al persoanei impozabile, societatea trebuind să facă dovada că are personal calificat pentru activitățile prevăzute la excepții și să prezinte foi de parcurs din care să rezulte că numai personalul calificat utilizează autovehiculul în cauză, pentru activitățile respective.

Așadar, pentru a demonstra că un vehicul este destinat pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice, societatea trebuia să prezinte *acordul colectiv încheiat între angajator și*

angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport, acord prin care să se stabilească locul respectiv la și de la reședința angajaților, la și de la sediul angajatorului la locul de desfășurare a activității dar și un *document din care să rezulte că există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport.*

De asemenea, pentru a putea susține afirmația că autoturismele au fost utilizate pentru pază și protecție, petenta trebuia să prezinte planul de pază, avizat de poliție, care este obligatoriu potrivit art. 26 din Legea nr. 333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor și protecția persoanelor, precum și faptul că mijloacele auto au fost certificate, potrivit legii, de către un laborator sau de un organism de certificare abilitat și au fost amenajate în mod corespunzător, potrivit prevederilor art. 27 din același act normativ.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei potrivit căreia a utilizat autoturismele pentru a asigura transportul celor 3 angajați la și de la locul de desfășurare a activității, contestatoarea nu a adus nici o dovadă privind existența acordului colectiv între societate și angajații săi înregistrat la autoritățile competente, prin care societatea s-a obligat să asigure gratuit transportul salariaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora sau locul convenit de comun acord, și *folosirea efectivă* a autoturismului în unul din aceste scopuri conform foilor de parcurs.

Având în vedere că pentru autovehiculele care nu depășesc o greutate maximă autorizată de 3.500 kg și nu au mai mult de 9 scaune de pasageri legiuitorul a limitat în mod special dreptul de deducere a TVA aferentă achiziției acestora și achiziției de combustibil pentru funcționarea acestora, cu excepția acelor autovehicule care se încadrează în anume categorii de utilizări prevăzute de lege, iar societatea nu a făcut dovada că utilizarea autoturismului aflat în dotare se încadrează într-una din aceste categorii, contestația **S.C. "X" S.R.L. Iași** urmează a se respinge ca neîntemeiată și nedovedită cu documente pentru capătul de cerere privind TVA în sumă de **S lei**.

2. b) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea are dreptul de deducere a taxei aferente achiziției unor băuturi alcoolice, în condițiile în care acestea au fost înregistrate în contul 623 "Cheltuieli de protocol" și nu se face dovada revânzării acestora așa cum susține petenta.

În fapt, contestatoarea a înregistrat S lei TVA deductibilă aferentă achiziției de băuturi alcoolice, dar organul de inspecție fiscală a stabilit că această taxă nu este deductibilă în conformitate cu prevederile art. 145, alin. (5), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, potrivit prevederilor art. 145, alin. (5), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(5) Nu sunt deductibile:

[...]

b) taxa datorată sau achitată pentru achizițiile de băuturi alcoolice și produse din tutun, cu excepția cazurilor în care aceste bunuri sunt destinate revânzării sau pentru a fi utilizate pentru prestări de servicii."

Societatea face precizarea că aceste produse au fost achiziționate în scopul revânzării, dar prin înregistrarea acestor cheltuieli, în sumă de 74 lei, în contul 623 "Cheltuieli de protocol", se recunoaște de fapt care a fost adevarata destinație a acestor produse, respectiv acțiunile de protocol. Mai mult, petenta nu depune documente pentru a face dovada vânzării acestor produse, astfel că și pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și nesustenută cu documente.

2. c) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea trebuia să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri achiziționate, în condițiile în care acestea nu au fost găsite la locul de desfășurare a activității.

În fapt, așa cum se precizează în raportul de inspecție fiscală, în imobilul situat în Iași, Șos. ..., nr. ..., unde funcționează stația de distribuție carburanți aparținând **S.C. "X" S.R.L. Iași**, au fost amenajate două etaje cu destinația camere de cazare, în special pentru șoferii de tiruri care aprovizionează piața din apropiere.

Contestatoarea a achiziționat în anul 2010, așa cum rezultă din anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală, următoarele bunuri: un televizor LCD, o plasmă LCD, un media player TV HD, boxe, o ramă foto, căști wireless, pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei. Organele de inspecție fiscală menționează în referatul cu propuneri de soluționare că acestea nu au fost identificate cu ocazia vizitării etajelor amenajate ca și motel, astfel încât au considerat că aceste bunuri au fost puse gratuit la dispoziția altor persoane și că petenta ar fi trebuit să colecteze TVA aferentă.

În drept, sunt incidente prevederile art. 128 alin. (4) lit. b) și art.145 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

"ART. 128 Livrarea de bunuri

[...]

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

[...]

b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial; [...]

ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

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

a) operațiuni taxabile; [...]"

În perioada 21.12.2009 - 19.12.2010, petenta a achiziționat bunuri în valoare de S lei, pentru care a înregistrat în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă totală de S lei.

Potrivit dispozițiilor legale, se reține că persoanele impozabile își pot exercita dreptul de deducere a T.V.A. aferentă achizițiilor, numai dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile.

Organul de soluționare competent a reținut faptul că, așa cum recunoaște și petenta în contestație, aceste bunuri, deși au fost achiziționate în anul 2010, nu se află nici în prezent în camerele de cazare pe care le-a amenajat în imobilul situat în Iasi, Șos. ..., nr. ...

Petenta susține în contestație că aceste bunuri nu s-au găsit în camerele amenajate pentru cazare deoarece amenajarea acestor camere nu era finalizată la data controlului, însă organele de inspecție fiscală susțin contrariul, menționând în referatul cu propuneri de soluționare că investiția este finalizată și camerele sunt deja dotate cu televizoare.

Oricare ar fi situația reală, cert este că de la data achiziției și până în prezent acestea nu au fost utilizate pentru desfășurarea activității și nu au participat la desfășurarea de operațiuni taxabile, astfel că înregistrarea de taxă pe valoarea adăugată aferentă materialelor de natura obiectelor de inventar în cauză nu se justifică.

Mai mult, achiziționarea acestor bunuri, echivalează din punct de vedere economic cu punerea acestora la dispoziția asociaților cu titlu gratuit, caz ce poate fi asimilat din punct de vedere al TVA-ului, cu o livrare de bunuri impozabilă, pentru care societatea comercială ar fi obligată să colecteze TVA calculată la suma reprezentând valoarea bunurilor pentru care s-a aplicat deducerea și astfel, efectul rezultat ar fi fost nul din punct de vedere fiscal al TVA-ului.

Ținând seama de faptul că deductibilitatea TVA trebuie analizată în raport de destinație, de scopul economic urmărit, și față de documentele existente la dosarul cauzei reiese că societatea comercială nu a utilizat bunurile achiziționate în folosul operațiunilor sale impozabile.

Societatea nu a dovedit necesitatea și utilitatea efectuării achiziției acestor bunuri, rezultând că reprezintă în fapt investiții care nu îndeplinesc condiția legală pentru deducerea TVA din perspectiva destinației bunurilor prevăzute de art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În temeiul art. 11 din Codul fiscal, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia.

Pe cale de consecință, contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L. Iași** privind suma de **S lei** cu titlu de TVA calculată suplimentar de plată, se va respinge ca neîntemeiată.

2. d) Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, se reține faptul că stabilirea accesoriilor reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere faptul că nu a fost contestat modul de calcul al accesoriilor, precum și faptul că s-a respins contestația pentru taxa pe

valoarea adăugată de plată pentru care aceste accesorii au fost calculate, rămânând ca obligație de plată în sarcina contestatoarei debitul respectiv, potrivit principiului de drept ”**accesoriul urmează principalul**”, urmează a se respinge contestația și pentru accesoriile aferente acestui debit în sumă de 2.061 lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de **S.C. "X" S.R.L. Iași** pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 2 Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulată de **S.C. "X" S.R.L. Iași** pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Art. 3 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.