

**DE C I Z I A NR 119/24.07.2009**  
privind solutionarea contestatiei formulate  
de SC. XXXX SRL  
Sibiu

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Sibiu , a fost investita in baza art.209 din O.G. nr. 92/2003 ( R ) cu solutionarea contestatiei formulata de SC. XXXXX SRL , impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.XXX/24.06.2009 , emisa de Activitatea de Inspecție Fiscala Sibiu.

Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.XXX/24.06.2009 a fost comunicata societatii in data de 29.06.2009 , fiind predata sub semnatura d-nei XXXX –“ op.relatii firme “ .

Contestatia a fost depusa in termenul legal impus de art. 207 din OG 92/2003 R, fiind inregistrata la Activitatea de Inspecție Fiscala Sibiu cu nr. XXX din data de 01.07.2009 iar la DGFP a Judetului Sibiu cu nr.XXX/07.07.2009.

**Obiectul contestatiei il reprezinta obligatiile fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere XXX/24.06.2009 in suma totala de XXXXlei reprezentind :**

- **XXXX lei impozit pe profit stabilit suplimentar ;**
- **XXXX lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;**
- **XXXX lei tva stabilita suplimentar ;**
- **XXXX lei majorari de intarziere aferente tva stabilita suplimentar;**

**I Petenta isi intemeiaza contestatia formulata pe prevederile art.23 (1) , (2) , (3) si (4) din Legea 571/2003 privind codul fiscal si solicita anulara deciziei de impunere ca netemeinica si nelegala in sensul anularii datoriei bugetare in suma de XXXX lei din urmatoarele motive :**

**1 . Referitor la impozitul pe profit contesta sumele :**

- **XXXXX lei reprezentand cheltuieli cu dobinzile si**

- **XXXXX lei** diferentele de curs valutar;

achitate de societate catre XXXXX din Germania in perioada 2007-2008 penru creditului acordat societatii ,si care in mod eronat organul de inspectie le-a considerat ca si cheltuieli nedeductibile fiscal intrucit a omis ca potrivit prevederilor art.23(4) din Legea 571/2003 , “ dobinzile si pierderile din diferentele de curs valutar in legatura cu imprumuturile obtinute direct sau indirect de la banci internationale de investitii si organizatii similare ....., cele aferente imprumuturilor obtinute de la institutiile de credit romane sau straine , institutii financiare nebancale , de la persoane juridice care acorda credite potrivit legii ..... nu intra sub incidenta prevederilor prezentului articol “

XXXXXX din Germania este o societate inregistrata ca platitoare de impozit pe profit si acreditata ca institutie de credit in Germania.

- **XXXX lei** cheltuielile aferente contractelor de leasing financiar care in opinia organului de inspectie fiscala sunt nedeductibile fiscal intrucit : societatea are ca obiect de activitate “comert cu autoturisme “ si pentru a asigura o gama cat mai variata de autoturisme pentru “ drive test , demo , showroom si stoc “ , pentru achizitionarea acestor autoturisme societatea a apelat la finantare de la firme de leasing achizitionind aceste autoturisme in sistem de leasing financiar de la XXXXXXXXXXXXXXX .

Aceste autoturisme au fost achizitionate in regim de marfa dupa care se solicita firmelor de leasing finantare pentru achizitia acestora , si au fost inregistrate in contabilitate :

- achizitia de la XXXXXXXXXXXXXXX	371=401;
- vnzarea catre firma de leasing	411=707;
- descatcarea gestiunii	607=371;
- achizitia in leasing	231=167;

cu mentiunea ca la emiterea facturii catre firma de leasing in contul 707 este inclusa si marja de adaos.

Consideram eronata decizia organului de inspectie fiscala , de a incadra la cheltuieli nedeductibile fiscal , cheltuielile ocazionate de achizitia in leasing a autoturismelor respectiv: cu eliberarea cartilor de identitate , cheltuieli cu asigurarile sociale si dobinzile , aceste cheltuieli sunt curente de exploatare ale societatii indiferent ca autoturismele sunt vindute in regim de marfa sau mijloc fix .

Mentionam ca daca aceste masini ramineau in proprietatea societatii , genereau in continuare cheltuieli cu asigurarile sociale si dobinzile, rate de capital etc.

Cesiunile contractului de leasing nu a urmarit interesul unor terti , ci in exclusivitate interesul societatii , iar facturarea acestor autoturisme catre firma de leasing a generat venituri impozabile.

## **2 . Referitor la tva .**

Contesta TVA in suma totala de XXXX lei si majorari de intirziere aferente .

Sumele reprezinta TVA aferenta cheltuielilor ocazionate de achizitia in sistem leasing financiar a autoturismelor de showroom care reprezinta cheltuieli cu : emiterea cartilor de identitate , comisioane de finantare , taxe de inmatriculare , taxe de management , dobinzi , care sunt cheltuieli de exploatare ale societatii , in scopul obtinerii de venituri , iar cedarea unui contract de leasing nu constituie livrare de bunuri si nu se considera bun de capital supus ajustarii .

Fata de motivele aratate la pct.1 si 2 se impune recalcularea impozitului pe profit si a majorarilor de intirziere aferente.

**II .Organul fiscal prin , Decizia de impunere nr. XXX/24.06.2009 ,  
retine urmatoarele aspecte:**

**1. Cu privire impozitul pe profit :**

Perioada verificata 01.01.2006- 31.12.2008

- **in perioada 2006-2008 , societatea achizitioneaza autoturisme de la XXXX, HUNGARY (HU XXX) in zona libera Curtici , Arad , pe care le vinde urmatoarelor firme de leasing :**

XXXXXXXX BUCURESTI ;  
XXXXXXXX BUCURESTI ;  
XXXXXXXX BUCURESTI ;  
XXXXXXXX BUCURESTI ;  
XXXXXXXX BUCURESTI ;  
XXXXXXXX BUCURESTI ;  
XXXXXXXX BUCURESTI ;

facturile de vnzare sunt emise in euro si incasate in euro printr-un cont in euro deschis la BRD.Sibiu.

- ulterior societatea achizitioneaza respectivele autoturisme de la societatile de leasing sus mentionate , in regim de leasing financiar la un pret care cuprinde si marja comerciala a acestor societati de leasing ;
- contractele de leasing sunt cesionate unor persoane juridice sau fizice , dupa caz la pretul din contractele de leasing;
- pana la data cesionarii , pentru autoturismele achizitionate in leasing societatea inregistreaza facturi ce cuprind cheltuieli cu dobinzi ,comisioane , inmatriculari , asigurari , diferente de curs valutar de la societatile de leasing , cheltuieli care nu sunt refacturate de societate in momentul cesionarii contractelor catre cumparatorii finali .

**Cheltuielile inregistrate de societate in perioada 2006-2008,**

<b>tip cheltuiala</b>	<b>cont</b>	<b>anul 2006</b>	<b>anul 2007</b>	<b>anul 2008</b>
<b>comisioane de finant.ch cu emiterea de carti de identitate taxe inmatriculare ,taxe de mamagement</b>	<b>628</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>dobinzi aferente ratelor scadente</b>	<b>666</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>asigurarile masinilor</b>	<b>613</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>dif.de curs la rata de</b>	<b>658</b>	<b>XX</b>	<b>-XX</b>	<b>XXX</b>

<b>capital</b>				
<b>dif de curs</b>	<b>665</b>	-	<b>XX</b>	-
<b>ch inmatriculare</b>	<b>635</b>	-	<b>XX</b>	<b>XXX</b>
<b>total</b>		<b>XXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXX</b>

Aceste cheltuieli in suma de XXX lei la cesionarea contractelor de leasing catre persoane juridice sau fizice trebuiau recuperate de la acestea prin facturare conform prevederilor din contractele de leasing , respectiv art.12 si 14 prevad:

**“ toate costurile utilizatorului 1 determinate de contractul de leasing se vor regla cu utilizatorul 2 “**

**“ orice cheltuiala determinata de schimbarea utilizatorului din contract va fi suportata de utilizatorul 2 “**

Din verificarea evidentei contabile , organul de inspectie fiscala constata ca societatea nu refactureaza cheltuielile aferente ratelor de leasing achitate de societate pana la data cesionarii contractelor de leasing catre alti utilizatori , si nu utilizeaza aceste autoturisme in activitatea sa economica .

Avind in vedere faptul ca societatea nu utilizeaza in scopul realizarii de venituri aceste autoturisme in perioada scursa de la data achizitionarii in baza contractelor de leasing si pana la data cesionarii acestora catre alti utilizatori , cheltuielile suportate de societate , sus mentionate in suma de XXX lei sunt considerate cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

- Societatea evidentiaza facturi cu cheltuieli de protocol pentru anul 2008 in suma de XXXX lei , reprezentind alimente catering inregistrate in cont 628 .

Avind in vedere ca la 31.12.2008 societatea inregistreaza pierdere contabila in suma de XXXX lei , cheltuielile de protocol au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de XXX lei.

- in luna mai 2008 societatea inregistreaza in cont 658 un minus de inventar in suma suma XXX lei ,neimputabil personalului angajat responsabil cu gestiunea , cheltuieli cu care organul de inspectie fiscala a marit baza impozabila a impozitului pe profit aferenta anului 2008 ,respectiv cu aceasta suma s-a diminuat pierderea inregistrata in anul 2008.

- in anul 2008 societatea inregistreaza in cont 628 amenzi si penalitati in suma de XXXX lei fara a le considera cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal si ca urmare organul de inspectie fiscala a marit baza impozabila a impozitului pe profit aferenta anului 2008 ,respectiv cu aceasta suma s-a diminuat pierderea inregistrata in anul 2008.

- in anul 2008 societatea inregistreaza in cont 628 cheltuieli de sponsorizare in suma de XXX lei , fara a le considera cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal si ca urmare organul de inspectie fiscala a marit baza impozabila a impozitului pe profit aferenta anului 2008 ,respectiv cu aceasta suma s-a diminuat pierderea inregistrata in anul 2008.

- in anul 2008 societatea inregistreaza in cont 658 diferente de pret aferente

aferente unor contracte cesionate sau reziliate in suma de XXXX lei , efectuind articolul contabil 658=2133 .

Avind in vedere ca masinile au fost cesionate la un pret mai mic fata de pretul de achizitie in leasing , diferenta de pret suportata de societate pe cheltuieli este nedeductibila fiscal.

- in anul 2008 societatea inregistreaza cheltuieli cu amortizarea a 5 autoturisme care nu au fost achizitionate in leasing si care au fost inregistrate in contul "marfa " in vederea comercializarii , in suma de XXX lei.

Aceste cheltuieli au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal , respectiv cu aceasta suma s-a diminuat pierderea inregistrata in anul 2008.

- in perioada 2007-2008 societatea inregistreaza dobinzi si diferente de curs valutar aferente platilor efectuate de XXXX din Germania in contul societatii catre XXXXXX, HUNGARY , pentru autoturismele achizitionate (achizitii intracomunitare) de societate, vindute de societate societatilor de leasing si care ulterior au fost achizitionate de la aceste societati in baza unor contracte de leasing si pentru care s-au efectuat cesionarea contractelor de leasing diverselor persoane fizice sau juridice .

Din sumele incasate din vnzarea de autoturisme societatilor de leasing societatea ramburseaza sumele achitate de XXXX din Germania in contul sau , catre XXXX, HUNGARY , inregistrind dobinzi in suma de XXXX lei pentru anul 2007 si XXX lei pentru anul 2008 , dobinzi nedeductibile fiscal

Deasemenea in aceiasi perioada societatea inregistreaza in cont 765 si respectiv 665 , diferente de curs valutar aferente sumelor achitate de XXXX din Germania in contul societatii , catre XXXXX, HUNGARY , pentru achizitiile intracomunitare de autoturisme si care au fost vindute societatilor de leasing .

Sumele inregistrate ca si diferente de curs , cu defalcare pe ani fiscali sunt:

- in anul 2007 in cont 665 .....XXXX lei ;  
in cont 765 .....XXXX lei ;  
diferenta nefavorabila valutar = XXXX lei ;

- in anul 2008 in cont 665 .....XXXX lei ;  
in cont 765 ..... XXXXX lei ;

diferenta nefavorabila de curs valutar = XXXXXX lei ;

Societatea inregistrind capital propriu negativ , diferenta de curs valutar inregistrata in 2007 in suma de XXXXX lei si XXXX lei in anul 2008 ,este nedeductibila fiscal , la calculul impozitului pe profit .

Ca urmare a deficientelor constatate organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea impozitului pe profit influientind masa profitului impozabil cu deficientele constatate , stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma totala de XXX lei cu defalcare pe ani fiscali :

- XXX lei in anul 2006 ;
- XXX lei in anul 2007;
- XXX total

- pentru anul 2008 s-a diminuat pierderea fiscala cu suma de XXXX lei.

## **2 Cu privire la tva :**

Deficiente constatate :

- In perioada 2006- 2008 , societatea inregistreaza pe cheltuieli facturile aferente contractelor de leasing incheiate cu firmele de leasing mai sus mentionate reprezentind :

- cheltuieli cu comisioanele de finantare , cheltuieli cu emiterea de carti de identitate , taxe inmatriculare , cheltuieli cu taxe de management , cheltuieli cu dobinzile aferente ratelor scadente ;

- contractele de leasing sunt ulterior cesionate diverselor persoane fizice si juridice iar la cesionare cheltuielile sus mentionate , facturate de societatile de leasing nu sunt recuperate de la persoanele fizice sau juridice cesionare .

**Tva** aferenta acestor cheltuieli este in suma totala de XXXX lei , din care pe ani fiscali :- 2006 in suma de XXX lei ;

- 2007 in suma de XXX lei ;

- 2008 in suma de XXXX lei ;

- in anul 2008 , societatea inregistreaza in cont 628 cheltuieli de protocol in suma de XXXX lei , reprezentind cazari in hotel , catering ,iar conform balantei de verificare incheiata la 31.12.2008 rezulta o pierdere de XXXlei .

In consecinta cheltuielile de protocol sunt nedeductibile fiscal iar societatea nu avea dreptul de deducere a tva aferenta acestor cheltuieli de protocol nedeductibile fiscal

Tva stabilita suplimentar aferenta cheltuielilor de protocol este in suma de XXX lei.

- in anul 2006 , societatea achizitioneaza de la XXXXXXX, HUNGARY , in baza facturilor XXXXX/18.10.2006 si XXXX/27.11.2006 doua autoturisme pe care le vinde societatii XXXX cu facturile XX/29.01.2007 si nr. XX/29.01.2007 fara a inscrie tva in aceste facturi .

Ca urmare organul de inspectie fiscala a stabilit tva suplimentar in suma de **XXX lei** (XXXx 19% ) prin aplicarea cotei de 19% asupra bazei de impunere .

- in cursul anului 2007 respectiv in lunile : aprilie ,mai,iunie,iulie,august , societatea declara prin deconturile de tva aferente acestor luni tva de plata mai mica cu suma de: - XX lei in luna aprilie 2007;  
- XX lei in luna mai 2007;  
- XX lei in luna iunie 2007 ;  
- XX lei in luna iulie 2007 ;  
- XX lei in luna august 2007 ;

total      XXXX lei .

Ca urmare organul de inspectie fiscala a stabilit tva suplimentar in suma de XXX lei aferenta perioadei aprilie –august 2007.

In luna septembrie 2007 societatea regleaza diferentele sus mentionate .

- pentru minusul de inventar neimputabil in suma de XXXX lei ,inregistrat in evidenta contabila in contul de cheltuieli 658 in luna mai 2008 , fara a colecta tva .

Tva stabilita suplimentar aferent minusului de inventar inregistrat este in suma de XXX lei .

Ca urmare a deficientelor sus mentionate tva stabilita suplimentar aferenta perioadei 01.01.2006-31.12.2008 este in suma de XXX lei

### **3 Cu privire la accesorii in suma totala de XXXX lei**

Pentru nevirarea la termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de XXX lei si tva stabilita suplimentar in suma totala de XXX lei , petenta datoreaza accesorii in raport cu debitul stabilit , in conformitate cu prevederile art.119(1) si 120(1) si (7) din OG 92/2003 , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare si calculate in suma totala de XXXXX lei respectiv XXX lei pentru impozit pe profit si XXXX lei pentru tva , in cotele prevazute de HG 784/2005 si art . 120(7) din OG nr.92/2003 (R) .

**III . Avand in vedere motivatiile petentei , constatarile organului de inspectie fiscala , documentele existente la dosarul cauzei , in raport cu prevederile actelor normative in vigoare se retine:**

#### **1 . Referitor la impozitul pe profit**

**Cauza supusa solutionarii este de a se stabili deductibilitatea :**

- **cheltuielilor ocazionate cu achizitia autoturismelor in regim de leasing si care ulterior contractele de leasing au fost cesionate diverselor persoane fizice sau juridice :**

- cu dobinzile , comisionele , cu inmatriculararea autoturismelor achizitionate , cu asigurarea ,cu diferentele de curs valutar de la societatile de leasing , cheltuieli care nu sunt refacturate de **cedent** in momentul cesionarii acestor contracte catre **cesionari** , in conditiile in care prin contractele de achizitie in regim de leasing s-a **prevazut recuperarea acestor cheltuieli efectuate de cedent de la achizitie si pana la cesionarea acestor contracte de leasing ;**

- cheltuieli de protocol pentru anul 2008 in conditiile in care conform balantei de verificare intocmita la 31.12.2008 petenta inregistreaza pierdere contabila in suma de XXXXXXX lei ;
- cheltuielilor cu minusul de inventar la gestiunea de materiale si marfuri , inregistrat in luna mai 2008 in conditiile in care petenta nu a atras raspunderea responsabilului cu gestionarea acestor materiale si marfuri ;

- cheltuielilor de sponsorizare inregistrate de petenta in anul 2008 in conditiile in care 31.12.2008 petenta inregistreaza pierdere contabila in suma de XXXXX lei, conform balantei de verificare ;
- diferente de pret aferente unor contracte de achizitie in regim de leasing , cesionate , in conditiile in care cesionarea s-a facut la un pret mai mic decit cel de achizitie in regim de leasing ;
- amenzi si penalitati inregistrate de petenta in conditiile in care amenzile nu se incadreaza in categoria celor deductibile fiscal ;
- cheltuieli cu amortizarea a 5 autoturisme care nu au fost achizitionate in leasing si in conditiile in care au fost inregistrate in contul "marfa " in vederea comercializarii .
- dobinzi si diferente de curs valutar aferente platilor efectuate de XXXXX din Germania in contul societatii catre XXXXX, HUNGARY , pentru autoturismele achizitionate (achizitii intracomunitare) de societate, vindute de petenta , societatilor de leasing si care ulterior au fost achizitionate de la aceste societati in baza unor contracte de leasing in conditiile in care cesionarea contractelor de leasing diverselor persoane fizice sau juridice s-a facut fara recuperare cheltuielilor inregistrate pana la data cesiunii .

In fapt :

**in perioada 2006-2008 , societatea achizitioneaza autoturisme de la XXXXXXXX, HUNGARY (HU XXXXXX) in zona libera Curtici , Arad , pe care le vinde urmatoarelor firme de leasing : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX BUCURESTI , ,facturile de vnzare sunt emise in euro si incasate in euro printr-un cont in euro deschis la BRD.Sibiu , ulterior aceste autoturisme erau achizitionate de petenta in regim de leasing financiar .**

**Facturile de achizitie de la XXXXXXXX, HUNGARY (HU XXXXXX) sunt achitate de XXXXX din Germania in contul societatii , in baza unui contract de imprumut , pentru care inregistreza diferente de curs valutar in momentul rambursarii sumei .**

**Ulterior societatea achizitioneaza respectivele autoturisme de la societatile de leasing sus mentionate , in leasing financiar la un pret care cuprinde si marja comerciala a acestor societati de leasing ;**

**Contractele de leasing sunt cesionate unor persoane juridice sau fizice , dupa caz la pretul din contractele de leasing;**

**Pana la data cesionarii , pentru autoturismele achizitionate in leasing societatea inregistreaza facturi ce cuprind cheltuieli cu dobinzi ,comisione , inmatriculari , asigurari , diferente de curs valutar de la societatile de leasing , cheltuieli care nu sunt refacturate de societate in momentul cesionarii contractelor catre cumparatorii finali .**

**In drept sunt aplicabile prevederile :**



- **art.19(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

*“ (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. “*

- **art.21(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

*(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.*

Intrucit petenta pana la cesiunea contractele de leasing catre persoanele fizice sau juridice nu a utilizat autoturismele in scopul realizarii de venituri , iar la cesionare nu refactureaza cheltuielile suportate in baza contractelor de leasing (cu dobinzile , comisionele , cu inmatriculararea autoturismelor achizitionate , cu asigurarea ,cu diferentele de curs valutar de la societatile de leasing) pana la data cesionarii , conform clauzelor din contractele de leasing prevazute la art 12 si 14 , in mod justificat , organul de inspectie fiscala a considerat cheltuielile ocazionate cu achizitia autovehicolelor pana la data cesionarii contractelor de leasing in suma de XXXXXX lei , nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit ;

- **art.21(3), lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza : “urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata “**

*“ a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;”*

Petenta in anul 2008 inregistreaza cheltuieli de protocol , iar la 31.12.2008 conform balantei de verificare intocmita la 31.12.2008 inregistreaza pierdere contabila in suma de XXXXX lei , ca urmare in mod justificat , organul de inspectie fiscala a considerat cheltuielile de protocol in suma de XXXX lei , nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit ;

- **art.21(4), lit c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

*“ c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme; [...]”*

**coroborat cu :**

- **pct . 41, titlul II din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se mentioneaza :**

*“ 41. Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale, constatate lipsa din gestiune sau degradate si neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adaugata aferenta, dupa caz, pentru care s-au incheiat contracte de asigurare, nu intra sub incidenta prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. “*

- **pct 54 din OMFP nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv unde se mentioneaza :**

*“ Bunurile constatate în plus se evaluează și se înregistrează în contabilitate la costul de achiziție al acestora, în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, în funcție de prețul pieței la data constatării sau de costul de achiziție al bunurilor similare.”*

Intrucit petenta nu face dovada incheierii unor contracte de asigurare pentru gestiunile la care s-a stabilit minus de inventar (la materiale si marfuri ) in mod justificat organul de inspectie fiscala a considerat cheltuielile de protocol in suma de XXXXXlei , nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit ;

- **art.21(4) lit.p) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza:**

*“ p) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările ulterioare, .....și cei care acordă burse private, potrivit legii, scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, dacă totalul acestor cheltuieli îndeplinește cumulativ următoarele condiții:*

- 1. este în limita a 3 la mie din cifra de afaceri;*
- 2. nu depășește mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat.”*

Petenta conform balantei de verificare intocmita la 31.12.2008 inregistreaza pierdere contabila in suma de XXXXXX lei , si ca urmare in mod justificat organul de inspectie fiscala a considerat cheltuielile de sponsorizare in suma de XXX lei , nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit ;

- **art.21(3) , lit. i) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza : “urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata “**

*“ i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24;”*

- **art.24(11), lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

*“ (11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:  
a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;”*

Autoturismele fiind achiziționate în vederea comercializării, înregistrându-le în contul 371 “ marfuri” în mod justificat organul de inspecție fiscală a considerat cheltuielile de amortizare înregistrate cu aceste autoturisme, ca nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit ;

- **art.21(4) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se menționează :**

*“ b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. Amenzile, dobânzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri. “*

**coroborat cu :**

- **pct . 39, titlul II din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se menționează :**

*“ prin autorități române se înțelege totalitatea organelor administrației publice centrale și locale care urmaresc și încasează amenzi, majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale.”*

Ca urmare cheltuielile plătite de societate cu titlu de amenzi , majorări de întârziere penalități sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

- **art.23(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se menționează :**

*“Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei. Gradul de îndatorare a capitalului se determină ca raport între capitalul împrumutat cu termen de rambursare peste un an și capitalul propriu, ca medie a valorilor existente la începutul anului și sfârșitul perioadei pentru care se determină impozitul pe profit. Prin capital împrumutat se înțelege totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an, potrivit clauzelor contractuale.”*

*“ (2) În condițiile în care gradul de îndatorare a capitalului este peste trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se reportază în perioada următoare, în condițiile alin. (1), până la deductibilitatea integrală a acestora.*

*(3) În cazul în care cheltuielile din diferențele de curs valutar ale contribuabilului depășesc veniturile din diferențele de curs valutar, diferența va fi tratată ca o cheltuială cu dobânda, potrivit alin. (1), deductibilitatea acestei diferențe fiind supusă limitei prevăzute la alin. (1). Cheltuielile din*

*diferențele de curs valutar, care se limitează potrivit prezentului alineat, sunt cele aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare a capitalului.*

*(4) Dobânzile și pierderile din diferențe de curs valutar, în legătură cu împrumuturile obținute direct sau indirect de la bănci internaționale de dezvoltare și organizații similare, menționate în norme, și cele care sunt garantate de stat, cele aferente împrumuturilor obținute de la instituțiile de credit române sau străine, instituțiile financiare nebankare, de la persoanele juridice care acordă credite potrivit legii, precum și cele obținute în baza obligațiunilor admise la tranzacționare pe o piață reglementată nu intră sub incidența prevederilor prezentului articol. “*

- **pct . 60 , TITLU L II Impozit pe profit din HG.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se mentioneaza:**

*“ 60. In cazul in care capitalul propriu are o valoare negativa sau gradul de indatorare este mai mare decat 3, cheltuielile cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se reporteaza in perioada urmatoare, in conditiile art. 23 alin. (1) din Codul fiscal, pana la deductibilitatea integrala a acestora.*

*61. Intra sub incidenta art. 23 alin. (3) din Codul fiscal numai pierderea neta din diferentele de curs valutar aferente capitalului imprumutat.”*

**coroborat cu :**

- **pct . 41, titlul II din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se mentioneaza :**

*“ 70) In sensul prevederilor art. 23 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prin banci internationale de dezvoltare se intelege:*

- Banca Internationala pentru Reconstructie si Dezvoltare (B.I.R.D.), Corporatia Financiara Internationala (C.F.I.) si Asociatia pentru Dezvoltare Internationala (A.D.I.);
- Banca Europeana de Investitii (B.E.I.);
- Banca Europeana pentru Reconstructie si Dezvoltare (B.E.R.D.);
- banci si organizatii de cooperare si dezvoltare regionala similare.

*Prin imprumut garantat de stat se intelege imprumutul garantat de stat potrivit Legii datoriei publice nr. 313/2004, cu modificarile ulterioare.”*

**GMAC BANK GMBH din Germania achita in numele petentei societatii XXXXXXX, HUNGARY (HU XXXXX) achizitiile directe de autovehicule , pentru care la rambursarea sumei , petenta inregistreza diferente de curs.**

**Intrucit XXXXX din Germania nu se incadreaza in categoria bancilor internationale si organizatii similare sus mentionate , diferentele de curs valutar in mod justificat au fost considerate de organul de inspectie fiscala , nedeductibile fiscal, in suma totala de **XXXXX lei****

## **2 . Referitor la tva**

**Cauza supusa solutionarii este de a se stabili legalitatea masurii de neacordarea dreptului de deducere a tva aferenta :**

- **cheltuielilor ocazionate cu achizitia autoturismelor in regim de leasing si care ulterior contractele de leasing au fost cesionate diverselor persoane fizice sau juridice :**

- cu dobinzile , comisionele , cu inmatriculararea autoturismelor achizitionate , cu asigurarea ,cu diferentele de curs valutar de la societatile de leasing , cheltuieli care nu sunt refacturate de **cedent** in momentul cesionarii acestor contracte catre **cesionari** , in conditiile in care prin contractele de achizitie in regim de leasing s-a **prevazut recuperarea acestor cheltuieli** efectuate de **cedent** de la achizitie si pana la cesionarea acestor contracte de leasing ;

- cheltuieli de protocol pentru anul 2008 in conditiile in care conform balantei de verificare intocmita la 31.12.2008 petenta inregistreaza pierdere contabila in suma de XXXXX lei ;
- cheltuielilor cu minusul de inventar la gestiunea de materiale si marfuri , inregistrat in luna mai 2008 in conditiile in care petenta nu a atras raspunderea responsabilului cu gestionarea acestor materiale si marfuri ;
- diferente de pret aferente unor contracte de achizitie in regim de leasing , cesionate , in conditiile in care cesionarea s-a facut la un pret mai mic decit cel de achizitie in regim de leasing ;

**Pentru motivele mentionate la Capitolul III pct.1 din prezenta decizie cheltuielile :**

- ocazionate de achizitia autoturismelor in sistem de leasing financiar sus mentionate si care ulterior contractele au fost cesionate diverselor persoane juridice si fizice fara ca aceste cheltuieli sa fie recuperate la data cesiunii conform prevederilor din contract ;
- de protocol in conditiile in care petenta inregistreaza pierdere contabila ;
- cu minusul de inventar neimputabil responsabilului cu gestionarea acestor bunuri
- diferentelor de pret intre pretul de achizitie si cel de cesionare :

au fost considerate de organul de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit si ca urmare a faptului ca sunt cheltuieli nedeductibile fiscal , nu a acordat drept de deducere pentru tva cuprins in facturile emise de furnizorii acestor cheltuieli.

Deasemenea in anul 2006 , societatea achizitioneaza de XXXXXXXXXX, HUNGARY , in baza facturilor XXX/18.10.2006 si XXXX/27.11.2006 doua autoturisme pe care le vinde societatii XXXX cu facturile XX/29.01.2007 si nr. XX/29.01.2007 fara a inscrie tva in aceste facturi .

**In drept sunt aplicabile prevederile :**

- **art.145(1) si (2) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

“ (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.  
(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:  
a) operațiuni taxabile;”

- **art.137(1) , lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

“ (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:  
a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

- **art.140(1) , din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

“(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduce.”

- **art.21(4), lit c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

“ c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme; [...]”

- **art.128(4), lit d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

“ Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata următoarele operațiuni :  
d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).”

**Coroborat cu :**

- **art.128(8), lit f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

“ (8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.”

**art.21(4) lit.c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se menționează:**

“ c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;”

- **art.134 ^ 1 , alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se menționează:**

“ (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol “

- **art.128(4) , din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se menționează:**

“ c) preluarea de către o persoană impozabilă de bunuri mobile corporale achiziționate sau produse de către aceasta, altele decât bunurile de capital prevăzute la art. 149 alin. (1) lit. a), pentru a fi utilizate în scopul unor operațiuni care nu dau drept integral de deducere, dacă taxa aferentă bunurilor respective a fost dedusă total sau parțial la data achiziției;”

Ca urmare a prevederilor sus menționate petenta datorează TVA la cheltuielile ocazionate cu achiziționarea autoturismelor în regim de leasing care ulterior au fost cesionate fără a recupera aceste cheltuieli înregistrate în perioada cuprinsă între data achiziției și data cesionării.

Deasemenea petenta datorează TVA aferentă minusului de inventar neimputabil responsabilului cu gestionarea bunurilor constatate minus la inventar , precum și a cheltuielilor de protocol și sponsorizare înregistrate în anul 2008 în condițiile în care societatea înregistrează pierdere fiscală.

### **3 Cu privire la accesorii în suma totală de XXXX lei**

Pentru nevirarea la termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de XXX lei și TVA stabilită suplimentar în suma totală de XXX lei , petenta datorează accesorii în raport cu debitul stabilit , în conformitate cu prevederile art.119(1) și 120(1) și (7) din OG 92/2003 , republicată , cu modificările și completările ulterioare și calculate în suma totală de XXX lei respectiv XXX lei pentru impozit pe profit și XXX lei pentru TVA , în cotele prevăzute de HG 784/2005 și art . 120(7) din OG nr.92/2003 (R) .

In drept sunt aplicabile prevederile :

- **art.119 (1) si art. 120 (1) si (7) din OG.nr.92/2003 ® , unde se mentioneaza :**

*”-art. 119 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”.*

*” -art. 120 (1) “Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere , incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”*

*“ -art.120(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”*

Pentru considerentele aratate in baza art.211(5) din OG.nr. 92/2003 (R).

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

**Respinge contestatia formulata ca neintemeiata , pentru suma de XXXX lei reprezentind :**

- **XXX lei impozit pe profit stabilit suplimentar ;**
- **XXX lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;**
- **XXXX lei tva stabilita suplimentar ;**
- **XXXX lei majorari de intarziere aferente tva stabilita suplimentar;**

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit legii in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Sibiu.

**D I R E C T O R   C O O R D O N A T O R ,**

**VIZAT,  
Cons. jur.  
SEF SERV. JURIDIC ,**