

Dosar nr. /111/2009

ROMÂNIA

TRIBUNALUL BIHOR
SECȚIA COMERCIALĂ

SENTINȚA Nr. 1311/CA/2011

Sedința publică din 11/06/2011

Completul compus din:

PREȘEDINTE

Grefier

04.08.2011
[Signature]

11/06/2009

Pe rol fiind pentru astăzi pronunțarea sentinței în soluționarea acțiunii formulată de reclamanta SC SRL, cu sediul în Oradea, nr. 30/A, județul Bihor, în contradictoriu cu pârâta AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ - DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE BIHOR, cu sediul în Oradea, str. Dimitrie Cantemir, nr.2B, județul Bihor, având ca obiect anulare act administrativ.

La apelul nominal făcut în cauză nu se prezintă nimeni.

Procedura este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei învederându-se instanței că dezbaterile a avut loc în ședința publică din 11.06.2011, când s-a întocmit încheierea de ședință care face parte integrantă din prezenta sentință prin care instanța, având nevoie de timp pentru deliberare, a amânat pronunțarea cauzei pentru data de 11.06.2011, când :

TRIBUNALUL
DELIBERAND,

Constată că prin cererea înregistrată la data de 24.08.2009, legal timbrată, reclamanta SC [redacted] SRL, în contradictoriu cu pârâta AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ-DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE BIHOR, solicitând instanței ca prin hotărârea pe care o va pronunța să dispună, în principal, nulitatea absolută a Deciziei nr. [redacted]/[redacted].08.2009 iar în subsidiar, anularea Deciziei nr. [redacted]/[redacted].09 ca netemeinică și nelegală și, pe cale de consecință anularea în parte a Raportului de Inspecție Fiscală nr. [redacted]/[redacted].09 în sensul de a constata ca cele reținute și dispuse la punctul 1 din acest raport sunt profund nelegale, anularea Deciziei de impunere înregistrată sub nr. [redacted]/[redacted].09, precum și a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale înregistrată sub nr. [redacted]/[redacted].09; obligarea intimății la plata cheltuielilor de judecată.

În motivarea cererii de chemare în judecată s-a arătat că prin Raportul de inspecție fiscală contestat s-a reținut, la Capitolul III-1.-Impozitul pe profit, ca reclamanta a calificat, în mod nejustificat, anumite capitole de cheltuieli ca fiind deductibile fiscal, reducând astfel venitul impozabil și deci cuantumul impozitului pe profit pe care l-a vărsat bugetului de stat.

Împotriva acestui Raport de Inspecție fiscală a formulat contestație, în temeiul art. 7 din Legea nr. 534/2004, contestație care a fost soluționată în sensul respingerii prin Decizia nr. 2009.

În principal, consideră ca această Decizie este lovită de nulitate absolută, nefiind respectate dispozițiile imperative ale art. 211 din Codul de Procedură Fiscală. În conformitate cu art. 211 alin. 3, decizia trebuie să conțină în mod obligatoriu „*motivele de fapt și de drept care au format convingerea organului de soluționare competent*”. Însa, din analiza considerentelor deciziei, rezulta cu prisosință faptul că organul de soluționare a contestației nu a catadicsit să facă o analiză a motivelor de fapt și de drept invocate de către societate și să realizeze o contrargumentație a punctului său de vedere, limitându-se la a reitera argumentele deja expuse în Raportul de Inspecție fiscală.

Pe de altă parte, în conformitate cu art. 211 alin. 4 din Codul de Procedură Fiscală, „Dispoziitivul cuprinde soluția pronunțată, calea de atac, termenul în care aceasta poate fi exercitată și instanța competentă”. Însa, decizia contestată prin prezenta acțiune se limitează la a arăta că „prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004”. Astfel, arătarea faptului că decizia poate fi contestată „potrivit procedurilor legale” nu este, în opinia recurentei, în spiritul legii.

Pe fondul cauzei, se relevă că Decizia nr. 2009 este netemeinică și nelegală având în vedere următoarele:

Cu privire la veniturile anului 2004, se reține că societatea înregistrează în evidența contabilă în cursul anului 2004 cheltuieli sociale în suma totală de lei, reprezentând cheltuieli cu transportul personalului la și de la locul de muncă, în suma de lei și cheltuieli cu tichete cadou acordate salariaților în suma de lei.

Aceste cheltuieli, din perspectiva inspectorilor, au natura unei cheltuieli sociale, fiind astfel incidente dispozițiile art. 2.1 alin.3 lit. C din Legea nr. 571/2003, astfel încât a fost depășit plafonul de deductibilitate de 2% din valoarea cheltuielilor cu salariile personalului.

Însa, din perspectiva societății reclamante, inspectorii fiscali au încadrat în mod eronat cheltuielile cu transportul salariaților la și de la locul de muncă, în cheltuieli sociale deductibile limitat la 2% din fondul de salarii.

Astfel, prin apariția începând cu data de 01.01.2004 a Legii 571/2003, la art.21 alin.(3), se limitează dreptul de deducere la anumite cheltuieli, printre care, la litera c), sunt enumerate și cheltuieli de natură socială, cum ar fi transportul salariaților la și de la locul de muncă.

După cum se observă din enumerarea făcută de legiuitor, apreciată de către inspectorii ca fiind expresă și limitativă, la acest articol sunt enumerate cheltuieli de natură socială, adică cele ce au natura unui ajutor acordat salariaților. Așadar, acestea sunt cheltuieli care nu se realizează în vederea desfășurării activității și obținerii de profit, fără efectuarea acestor cheltuieli activitatea firmei putând să se desfășoare fără probleme.

În opinia reclamantei, transportul salariaților este o cheltuială de exploatare directă, și nu socială, deoarece nu este un ajutor, ci este absolut indispensabilă desfășurării activității productive, așadar și cum și cheltuielile materiale implică atât cheltuieli cu costul lor efectiv, cât și cheltuieli de transport al bunurilor la locul activității. În conformitate cu dispozițiile art. 21 alin. 1 din Codul fiscal, cheltuielii deductibile sunt „*cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile*”, ceea ce în mod evident este situația reclamantei.

Mai mult, serviciile de transport au fost efectuate de societăți de transport, acestea întocmind facturi fiscale pentru aceste prestații, fiind incluse în profitul impozabil al acestora. Din analiza cheltuielilor sociale limitate de textul de lege menționat mai sus, se observa ca nici o cheltuiala limitata de acest articol nu este angajata de societățile comerciale, ci de salariații acestora. Or, reclamanta nu a decontat costul transportului către salariații proprii, ci a angajat în nume propriu un serviciu de transport specializat de persoane.

Un alt aspect sancționat abuziv de organele fiscale consta în tratamentul sumei de 5000 lei, ce reprezintă contravaloarea unor tichete cadou acordate în scop de reclama și publicitate, și pe care aceștia au calificat-o ca fiind cheltuieli de protocol, suma ce ar fi limitată la 2 % din profitul impozabil.

Observația organelor de control, cum că am fi înregistrat „eronat”, în contul de reclama și publicitate acesta suma nu este fondată, dat fiind faptul că ea reprezintă contravaloarea unor tichete cadou acordate de societatea reclamantă în scop de reclama, mai exact de promovare a numelui său, și nu în scop de protocol, așa cum au interpretat organele fiscale.

În fapt, prin contractul încheiat de subscrisa cu SC C SRL a achiziționat un număr de 650 bucali tichete cadou, pe care le-a inscripționat cu numele firmei reclamante, cu o reclama privind produsele oferite, aceste tichete fiind acordate în exclusivitate unor parteneri în scopul popularizării numelui și produselor sale.

Referitor la constatările din anul 2007 se arată că clădirea care a făcut obiectul vânzării în anul 2007 către societățile SC N SRL și SC A SRL a fost într-adevăr vândută la prețul de 100000 EUR, respectiv la 100000 lei. Valoarea rămasă neamortizată la acel moment era de 100000 lei, rezultând astfel o pierdere din vânzarea în cauza de 100000 lei. Prețul negociat cu cumpărătorul este un pret de piață (100000 EUR) valabil în perioada martie-aprilie 2007, în care s-a negociat și finalizat tranzacția.

Se mai arată că pe o perioadă de aproximativ 1 an înainte de tranzacționare, societatea cumpărătoare a fost chiriașă în acest imobil, plătind societății reclamante în jur de 6000 EURO/lună, plus o garanție de cumpărare reținută de 100000 EURO. Prin urmare, societatea nu a fost păgubită în nici un fel.

Un alt argument este cel de natura fiscală, care nu interzice vânzarea unui imobil la preț mai mic decât valoarea fiscală rămasă neamortizată, art.24 alin 15 din Legea 571/2003 necontinând nici o interdicție referitoare la acest aspect.

deci cheltuiala cu valoarea rămasă este deductibilă la calculul profitului impozabil, și de asemenea este în directă legătură cu veniturile firmei, respectiv cu veniturile din vânzarea activului, neputând fi încadrată în prevederile art.21 alin (1) Cod Fiscal. Redăm mai jos și textul legal de la art.21 alin (1) din Codul Fiscal pentru o mai bună edificare: „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.”

Prin scăderea din gestiune a activului vândut, nu am efectuat o cheltuială în sine, ci a rezultat o pierdere din vânzare, absolut legată de veniturile impozabile, respectiv de venitul obținut din vânzare.

În drept, au fost invocate dispozițiile art. 8 din Legea nr. 554/2004 ,
Pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor prin reprezentantul său legal, pe cale de întâmpinare, a solicitat instanței să respingă acțiunea și să mențină actele atacate.

Analizând actele și lucrările dosarului, instanța reține următoarele:

Prin Raportul de inspecție fiscală contestat s-a reținut, la Capitolul III-1.- Impozitul pe profit, ca reclamanta a calificat, în mod nejustificat, anumite capitole de cheltuieli ca fiind deductibile fiscal, reducând astfel venitul impozabil și deci cuantumul impozitului pe profit pe care l-a vărsat bugetului de stat.

Împotriva acestui Raport de Inspecție fiscală a formulat contestație, în temeiul art. 7 din Legea nr. 534/2004, contestație care a fost soluționată în sensul respingerii prin Decizia nr. .../.../2009.

Criticile reclamantei ce țin de aspecte formale a Deciziei nr. .../.../2009 sunt nefondate, urmând a fi respinse de instanță, ca atare. Astfel actul administrativ fiscal contestat cuprinde o motivare adecvată, în care a fost combătut, argumentat fiecare punct al contestației reclamantei, atât în fapt cât și în drept. De asemenea, trimiterile la dispozițiile L.554/2004 sunt corecte, acest act normativ reprezentând legea-cadru în materia contenciosului administrativ și nimeni nu se poate prevala de necunoașterea legii.

Referitor la temeinicia actelor administrativ fiscale contestate, instanța reține că în cursul anului 2004, reclamanta SC ... SRL a înregistrat în evidența contabilă și a dedus în totalitate cheltuieli sociale reprezentând cheltuieli cu transportul personalului la și de la locul de muncă, înregistrate în contul 624 " *Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal*" și contravaloarea a 650 de bonuri cu o valoare nominală de 10 lei, acordate cu titlu gratuit unor terțe persoane, în contul 623 " *Cheltuieli de protocol, reclama și publicitate*".

În conformitate cu dispozițiile art. 21 alin 3 lit a și c Cod Fiscal coroborat cu art. 33 din Normele Metodologice de aplicare a acestora, aprobate prin HG 44/ 2004 cheltuielile privind transportul salariaților la și de la locul de muncă puteau fi deduse la calculul profitului impozabil în limita cotei de 2% aplicată asupra fondului de salarii realizat prevăzută pentru cheltuielile sociale.

În acest sens sunt și concluziile consultantului fiscal în cadrul raportului de expertiză fiscală efectuat în cauză de consultant fiscal Vonea Răzvan Lucian, potrivit cărora în exercițiul financiar 2004 era în vigoare Codul fiscal aprobat prin L.571/22.12.2003, care precizează „*cheltuielile sociale , în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra fondului de salarii realizat ...În cadrul acestei limite pot fi deduse și cheltuielile reprezentând : transportul la și de la locul de muncă al salariaților, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori ai salariaților*”.

Prin urmare nu este întemeiată susținerea reclamantei că aceste cheltuieli sunt deductibile integral. Deși sunt cheltuieli de exploatare, legea - în forma în vigoare în 2004 - nu făcea distincție între tipurile de cheltuieli de transport înregistrate în contabilitatea unei societăți comerciale ci le include în categoria celor pentru care deductibilitatea era limitată.

Cu privire la bonurile cadou, considerate de reclamantă cheltuieli de reclamă și publicitate iar de pârâtă cheltuieli de protocol, se reține că în anul financiar 2004, reclamanta a achiziționat la 21.12.2004 tichete cadou în valoare de ... lei (ROL) în temeiul unui contract (factura fiscală nr. ...) care au fost acordate în mod gratuit, unor parteneri de afaceri, în cadrul unei campanii publicitare a firmei . Aceste cheltuieli au fost înregistrate de reclamantă în contabilitatea firmei în contul 623- reclamă și publicitate.

În conformitate cu dispozițiile art. 21 alin.(2) litera d) pe „*Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri, și : d)cheltuielile de reclama și publicitate efectuate în scopul popularizării numelui, produselor sau serviciilor , în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclama și*

publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unei campanii publicitare a firmei , pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor."

În condițiile în care există un contract scris pentru comanda unor asemenea bunuri valorice și au fost acordate în cadrul unei campanii publicitare a firmei , instanța reține că în mod corect au fost acestea evidențiate în contabilitatea societății.

În continuare se reține că prin actele fiscale contestate s-a mai reținut în sarcina reclamantei că în anul 2007 aceasta a vândut la data de 07.04.2007 un imobil (clădire cu teren aferent) situat în Oradea , str. , Nr 40, la prețul de vânzare de 1.200.000 (1.200.000 euro) în condițiile în care valoarea fiscală a imobilului a fost de 1.200.000 lei și amortizarea calculată până la data vânzării a fost de 1.200.000 lei, rezultând o valoare fiscală de amortizat în sumă de 1.200.000 lei, prin urmare diferența în sumă de 1.200.000 lei reprezentând valoarea fiscală neamortizată constituie cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, pentru care organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil și impozitul pe profit, stabilind un debit suplimentar de plată în sumă de 9.449 lei.

Potrivit art 24 alin. 15 Cod Fiscal „*Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua in calcul amortizarea contabila. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valoni fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe diminuata cu amortizarea fiscală.* „

În opinia consultantului fiscal, întemeiată pe dispozițiile Deciziei 2 a Comisiei Fiscale Centrale –OMFP nr.576/16.04.2004 publicată în MO nr.376 din 29.04.2004 , din punct de vedere al legii fiscale, diferența de 9.449 lei ca fiind valoare rămasă neamortizată la data vânzării este considerată o cheltuială în scopul realizării de venituri impozabile, deci o cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil.

În acest sens, sunt dispozițiile art. 21 al.1 din C.fiscal, potrivit cărora, „*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*”.

Față de cele reținute, instanța apreciind întemeiată în parte cererea reclamantei, o va admite în această măsură, astfel că în temeiul dispozițiilor art. 18 L.554/2004 va dispune anularea în parte a Deciziei nr. 454/13.03.2009 prin care s-a soluționat contestația reclamantei, precum și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. 454/13.03.2009, a Deciziei de impunere înregistrată sub nr. 454/13.03.2009, a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale înregistrată sub nr. 454/13.03.2009, în măsura în care s-au stabilit în sarcina reclamantei obligații suplimentare legate de deductibilitatea cheltuielilor cu bonurile valorice în sumă 9.449 lei și valoarea fiscală rămasă neamortizată în valoare de 1.200.000 lei precum și obligațiile accesorii acestora.

Fiind în culpă procesuală, în temeiul dispozițiilor art. 274 și 276 C.pr.civ, instanța va obliga pârâta în favoarea reclamantei, la plata sumei de 9.449 lei reprezentând taxă timbru, timbru judiciar și onorariu expert, proporțional cu pretențiile admise.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE:**

Admite în parte cererea formulată de reclamanta SC [redacted] SRL, cu sediul în Oradea, [redacted], nr.50/A, județul Bihor, în contradictoriu cu pârâta AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ - DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BIHOR, cu sediul în Oradea, str. Dimitrie Cantemir, nr.2B, județul Bihor și în consecință:

Dispune anularea în parte a Deciziei nr. [redacted].2009 prin care s-a soluționat contestația reclamantei, precum și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. [redacted].2009, a Deciziei de impunere înregistrată sub nr. [redacted].2009, a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale înregistrată sub nr. [redacted].2009, în măsura în care s-au stabilit în sarcina reclamantei obligații suplimentare legate de deductibilitatea cheltuielilor cu bonurile valorice în sumă 5.550 lei și valoarea fiscală rămasă neamortizată în valoare de 1 [redacted] lei precum și obligațiile accesorii acestora.

Obligă pârâta în favoarea reclamantei, la plata sumei de 22.113 lei reprezentând cheltuieli de judecată.

Cu drept de recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică din 26 mai 2011.

PRESEDINTE,

pt.GREFIER,

aflată în c.medical,

semnează grefier șef secție,

Red.Tod A., jud.

Dact. BF/ [redacted].2011

4 ex.

Pt.conf. 2 com.cu:

- SC [redacted] SRL

- ANAF – DGFP Bihor

Azi, [redacted] 07.2011.