

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
Direcția generală a finanțelor publice Alba  
Biroul de soluționare a contestațiilor

**DECIZIA NR. ....2006**  
**privind soluționarea contestației depuse de**  
**S.C. I S S.R.L.**

Direcția generală a finanțelor publice Alba a fost sesizată de către S.C. I S S.R.L., cu privire la contestația depusă împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.../.05.2006, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../.05.2006, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare și accesorii la taxa pe valoarea adăugată.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse prin Raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../.2006- prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare și accesorii aferente T.V.A., în sumă totală de ... RON.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

**I.** Prin contestația formulată, S.C. I S S.R.L. susține că organele de control în mod eronat au considerat că societatea nu are dreptul de deducere a T.V.A., respectiv de rambursare a sumei de ... RON, precizând în susținerea cauzei următoarele :

În anul 2005 societatea a achiziționat un autoturism necesar pentru desfășurarea activității de comerț en-gros și intermediari comerciale. În dimineața zilei de 15.10.2005 administratorul societății, aflându-se în drum spre Nădlac, în interes de serviciu, cu autoturismul proprietate a firmei, înainte de a ajunge în localitatea Arad, a avut un accident de circulație nemaiputând ajunge în Nădlac, la sediul Societății " A " Nădlag, cu care urma să aibă discuții de perfectare a unei colaborări, situație concretizată în luna martie anul curent, încheindu-se în acest sens un contract și livrându-se marfa societății respective.

În urma aceluși accident, autoturismul a fost grav avariat, conform procesului verbal și a autorizației încheiate de Poliția Arad și anexate în susținerea cauzei, necesitând reparații. Deoarece autoturismul nu a fost asigurat, reparația la o reprezentanță de specialitate era costisitoare și întrucât nu mai prezenta siguranță pe drumurile publice, petenta a hotărât să cumpere piesele necesare și să facă o reparație sumară, urmând a-l pune în vânzare pentru a recupera o parte din cheltuieli.

Contestatoarea mai precizează că activitatea societății este o activitate de sezon, respectiv de primăvară, vară și toamnă; astfel că- la începutul anului 2006 a

hotărât achiziționarea altui autoturism pentru a se putea continua activitatea la începerea sezonului de primăvară, autoturismul vechi și accidentat fiind publicat în ziar și pe site-urile de specialitate, pentru a fi vândut. Pe la mijlocul lunii mai, o persoană din Iași și-a manifestat intenția achiziționării autoturismului în cauză. În data de 29.05.2006 s-a încheiat contract de vânzare- cumpărare pentru autoturismul avariat, iar la data de 30.05.2006 a fost radiat din circulație, conform certificatului de radiere emis de Serviciul de evidență informatizată a persoanei Alba.

În ceea ce privește activitatea societății- precizează că a cunoscut o creștere începând cu luna aprilie 2006, anexând în susținerea cauzei jurnalul de vânzări și copii de facturi.

În baza argumentelor aduse, petenta solicită reanalizarea actului de control atacat și admiterea contestației așa cum a fost formulată.

**II.** Urmare a inspecției fiscale efectuate la S.C. I S S.R.L., organele de control ale D.G.F.P Alba - Activitatea de inspecție fiscală- au întocmit raport de inspecție fiscală, iar în baza constatărilor înscrise în acesta s-a emis Decizia de impunere nr...., prin care s-a stabilit în sarcina petentei taxa pe valoarea adăugată suplimentară în valoare de ... RON, respectiv majorări de întârziere în sumă de ... RON.

Inspecția fiscală parțială s-a făcut ca urmare a depunerii de către contestatoare a decontului negativ de T.V.A. pe luna martie 2006, cu soldul negativ și opțiune de rambursare a sumei de ... RON. Prin raportul de inspecție încheiat s-au reținut următoarele:

Temeiul legal pentru soluționarea cererii de rambursare a T.V.A.: prevederile Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost modificată și completată ulterior, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 aprobate prin H.G. nr. 44/ 2004, O.M.F. nr. 967 / 2005 pentru aprobarea metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, cu modificările ulterioare.

La verificarea T.V.A. deductibilă s-a reținut că agentul economic, în perioada verificată a dedus T.V.A. în sumă de ... RON.

\*Urmare a controlului, organele fiscale au constatat că în perioada verificată agentul economic a dedus T.V.A. aferentă contravalorii unor piese de schimb cumpărate pentru repararea autoturismului proprietatea firmei, avariat în urma unui accident produs în județul Arad. Pe motiv că nu a fost justificată deplasarea cu autoturismul respectiv în Județul Arad, ca fiind în interesul firmei, nu s-a admis la deducere T.V.A. în sumă de ... RON aferentă pieselor de schimb achiziționate. Se motivează că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 3) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal .

\*Totodată, organele fiscale rețin că agentul economic a dedus T.V.A. în sumă de ... RON de pe bonuri fiscale pentru carburanți auto, fără ca aceste bonuri

să aibă înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului, conform prevederilor art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal și ale pct. 51 alin. (2) din H.G. 44 / 2004 privind Normele de aplicare ale Legii nr. 571 / 2003. Astfel, nu s-a admis la deducere T.V.A. în sumă de ... RON.

\*În luna martie 2006, societatea a achiziționat un autoturism Renault Laguna, pentru care a achitat în vamă T.V.A. în sumă de ... RON, cu chitanțele seria ABVRL nr.../03.2006 și nr. .../03.2006. Organele fiscale nu au acordat deducerea T.V.A. aferentă, motivând că bunul achiziționat nu era în folosul operațiunilor taxabile, întrucât petenta nu a putut face dovada că autoturismul a efectuat servicii pentru societate și că activitatea desfășurată necesita utilizarea a două autoturisme. S-a invocat încălcarea prevederilor art. 145 alin. (3) lit. b din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, organele fiscale apreciind că bunul respectiv nu este destinat utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

Prin luarea în considerare a T.V.A. stabilită suplimentar - în sumă de ... RON, având în vedere suma solicitată la rambursare de ... RON, organul fiscal a stabilit că la finalizarea controlului, societatea mai are de achitat T.V.A. în sumă de ... RON și majorări de întârziere în sumă de ... RON.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de control, în raport cu argumentele contestatoarei, documentele existente la dosar și cu actele normative în materie, se rețin următoarele:

S.C. I S S.R.L. este societate comercială privată, înregistrată la O.R.C. cu nr. ..., având ca obiect de activitate principal- intermediari în comerțul cu mobilă, articole de menaj și de fierărie.

\*Referitor la T.V.A. în sumă de ... RON, aferentă achiziționării de piese de schimb:

În fapt, în perioada supusă controlului petenta a achiziționat piese de schimb pentru repararea unui autoturism proprietatea firmei, achiziționat în luna septembrie 2005 care a fost avariat într-un accident de circulație produs în județul Arad.

Piesele de schimb au fost achiziționate cu facturile fiscale seria AB VFC nr.../12.2005, nr. .../12.2005, nr. ..../12.2005, emise de S.C. A R S.R.L., în valoare totală de ... RON, din care T.V.A. de ... RON.

Petenta a procedat la deducerea T.V.A., însă organele de control au stabilit că nu are drept de deducere pe motiv că deplasarea în județul Arad nu poate fi justificată că a fost în interesul firmei.

Analizând taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... RON dedusă din facturi fiscale pentru aprovizionarea cu piese de schimb necesare reparației autoturismului proprietatea firmei, prin prisma actelor existente la dosarul cauzei, și a reglementărilor legale în materie se constată :

În conformitate cu prevederile art. 145 alin. (3) lit. a din Codul fiscal *"Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

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

Cum taxa pe valoarea adăugată dedusă de petentă se regăsește în facturile fiscale de cumpărare a pieselor de schimb folosite la repararea autoturismului avariat, și ținând cont că acesta era la data respectivă în proprietatea petentei, precum și că petenta prin contestație susține că în realitate se deplasa către localitatea Nădlag din jud. Arad, pentru perfectarea unei colaborări cu Societatea "A" Nădlag, fiind anexate în susținerea cauzei contractul de vânzare-cumpărare încheiat ulterior de acestea, la data de 23.03.2006, în care petenta are calitatea de vânzător, și copiile facturilor fiscale emise, rezultă că aceasta avea posibilitatea să-și exercite dreptul de deducere asupra T.V.A. în sumă de ... RON.

În speță, se face aplicarea prevederilor art. 183 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală:

*"(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*

*4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei..."*

În Codul fiscal, la art. 145 alin. (8) titlul VI- privind taxa pe valoarea adăugată și respectiv- la pct. 51 alin. (1) din H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind codul fiscal se precizează că *"Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal (...)"*; așadar, având în vedere că organul fiscal a reținut că exercitarea dreptului de deducere a fost justificată cu facturi fiscale- în baza celor reținute anterior - se va admite contestația depusă pentru acest capăt de cerere.

\*Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... RON aferentă achiziției de carburanți auto, reținem:

Cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă societatea avea drept de deducere a acestei T.V.A., în condițiile în care nu a prezentat documente legale pentru justificarea deducerii :

În fapt, se reține că în perioada supusă controlului, societatea a dedus T.V.A. în sumă de ... RON pentru achiziția de carburanți auto, cu bonuri fiscale care nu erau completate cu toate datele prevăzute de lege.

Prin raportul de inspecție fiscală organele de control au stabilit ca pentru aprovizionările respective, deducerea T.V.A. aferentă trebuia justificată cu documente legale; ca atare- societatea contestatoare nu putea beneficia de dreptul de deducere a T.V.A. înscrisă în acele bonuri fiscale.

Prin contestație, societatea a susținut că organele de control au procedat eronat neacordând deducerea T.V.A., fără însă a aduce argumente pentru acest capăt de cerere.

În drept, referitor la regimul deducerii taxei pe valoarea adăugată, la art. 145 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, se precizează :

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

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

*(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:*

*a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.*

*(9) Prin normele de aplicare a prezentului titlu, se prevăd situațiile în care se poate folosi un alt document decât cele prevăzute la alin. (8), pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată."*

În baza documentelor prezentate de societate, organele fiscale au stabilit că bonurile fiscale utilizate pentru deducerea T.V.A. aferentă achiziției de carburanți nu sunt documente justificative, întrucât nu aveau completate toate elementele necesare identificării operațiunilor în cauză.

Acordarea dreptului de deducere a T.V.A. înscrisă în facturi fiscale sau alte documente legale, este explicitată concret prin H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, care prevede:

*"51.(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor*



*formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă... Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului..."*

Prin urmare, din coroborarea actelor normative anterior citate reiese că bonul fiscal, pentru a îndeplini condițiile de document justificativ pentru deducerea T.V.A. la cumpărarea de carburanți, trebuie să fie ștampilat și să aibă specificată denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului, potrivit art. 145- pct. 51 alin. (2) din H.G. nr. 44 / 2004 .

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține că bonurile fiscale prezentate de petentă nu aveau completate rubricile privind denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului, condiție imperativă în situația justificării deducerii T.V.A. pe baza bonurilor fiscale.

Întrucât petenta nu a respectat obligația legală de a verifica dacă bonurile fiscale sunt completate cu toate datele cerute de lege- aceasta nu deținea documente justificative în sensul prevederilor Legii contabilității nr. 82 / 1991 R și ale art. 145 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal. Ca atare, organele de control, în mod legal au constatat că nu are drept de deducere a T.V.A. aferentă achiziției de carburanți.

Luând în considerare cele de mai sus și faptul că prin contestația formulată petenta contestă măsura dar nu aduce argumente în susținerea cauzei, se va respinge contestația, pentru acest capăt de cerere, ca nemotivată.

\*Referitor la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziționării unui autoturism, reținem:

În fapt, în luna martie 2006 societatea a achiziționat un autoturism Renault Laguna pentru care a achitat în vamă, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... RON. Organele fiscale nu au acordat dreptul de deducere a acestei T.V.A. motivat de faptul că societatea a achiziționat un bun care nu este destinat nevoilor firmei, în folosul operațiunilor taxabile. În aceste condiții, organele fiscale, invocând încălcarea prevederilor art. 145 alin. (3) lit.b) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, nu au admis deducerea exercitată de către petentă.

Regimul deducerilor și obligațiile plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată sunt tratate la Cap. X și XIII din Codul fiscal.

Potrivit art. 145 alin. (1) din Codul fiscal " *Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă*". În conformitate cu prevederile art. 145 alin. (3) din Codul fiscal :

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

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

***b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate."***

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată potrivit art. 145 alin. (8) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu următoarele documente:(...)"

Raportat la prevederile actelor normative de mai sus, în speță constatăm că :

-din Nota explicativă luată administratorului societății reiese că autoturismul a fost importat pentru a fi utilizat în activitatea de comerț și intermediari comerciale,

-taxa pe valoarea adăugată a fost achitată de petentă în vamă, cu chitanțele seria ABVRL numerele .../03.2006 si .../03.2006,

-serviciile efectuate cu autoturismul în cauză nu participă direct la realizarea de operațiuni taxabile, însă utilizarea acestuia contribuie în mod indirect la realizarea obiectului de activitate al societății- intermediari în comerțul cu mobilă, articole de menaj și de fierărie.

În acest sens, sunt și motivațiile din cuprinsul contestației, în care petenta arată că activitatea societății este o activitate predominant sezonieră, motiv pentru care în primăvara anului 2006, a hotărât achiziționarea altui autoturism, pentru a-și putea continua activitatea. Precizează totodată, că autoturismul Volkswagen Golf Variant achiziționat anterior, avariat în accident și nemaifolosind societății în realizarea obiectului de activitate, a fost publicat în ziar și pe site-urile de specialitate- pentru vânzare.

În susținerea afirmațiilor făcute, la contestația depusă petenta anexează în copie contractul de vânzare- cumpărare încheiat la data de 29.05.2006, și factura fiscală nr. .../ 2006- de vânzare a autoturismului.

Potrivit celor menționate de petentă, rezultă că pentru efectuarea activității de intermediari comerciale, acesta mai are la dispoziție doar un autoturism .

De altfel, potrivit prevederilor art. 145 alin. (3) din Codul fiscal, dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora" în folosul operațiunilor taxabile".Autoturismul achiziționat de petentă prin destinația lui funcțională contribuie la realizarea obiectului de activitate, fiind folosit pentru efectuarea operațiunilor de intermediere. Cu alte cuvinte, dreptul de deducere se câștigă și se exercită nu numai în situațiile în care bunurile achiziționate sunt destinate utilizării pentru

realizarea operațiunilor impozabile, ci și atunci când acestea sunt utilizate în folosul unor asemenea operațiuni. Din perspectiva celei de a doua ipoteze, afirmația organelor de control conform căreia bunul achiziționat nu este destinat nevoilor firmei, nu este probată, iar condiționarea numărului de autoturisme de activitatea firmei- ca principal argument al excluderii de la deducere a taxei pe valoarea adăugată achitată în vamă de petentă, este, așa cum am arătat anterior, inaplicabilă speței în cauză.

Din probele administrate de petentă în susținerea cauzei, rezultă că bunul în cauză a fost utilizat în folosul activităților taxabile, din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată; concret- petenta anexează în copie facturi fiscale ( a colectat T.V.A. la facturile emise).

Așadar, punctul de vedere potrivit căruia a fost exclusă de la deductibilitate T.V.A. aferentă achiziționării unui autoturism pe motiv că societatea nu utilizează bunul în folosul operațiunilor taxabile nu poate fi acceptat, întrucât operațiunile taxabile în cazul de față se referă la servicii de intermediari comerciale. În consecință, măsura dispusă de organul de control este neîntemeiată; prin urmare se va admite contestația, pentru acest capăt de cerere.

Având în vedere faptul că soluționarea cererilor de rambursare a T.V.A. nu se poate efectua decât în urma verificării documentației de rambursare, care nu este anexată la dosarul cauzei și faptul că asupra sumei taxei pe valoarea adăugată contestată urmează a fi pronunțate soluții de admitere parțială și respingere- D.G.F.P. nu se poate pronunța cu privire la T.V.A. de rambursat, urmând ca organele fiscale competente să stabilească dacă petenta are, potrivit legii, dreptul de rambursare a T.V.A.

Pentru considerentele expuse în conținutul prezentei decizii, în temeiul prevederilor art. 180, 183 și 186 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală , publicată în Monitorul Oficial nr. 863 / 2005 s-a decis

**1.** Respingerea ca nemotivată, a contestației depuse de S.C. I S S.R.L. , pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...RON, aferentă achiziției de carburanți auto.

**2.** Admiterea parțială a contestației- pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă, în sumă totală de ... RON.