

ROMÂNIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Directia Generală a Finanțelor Publice Vrancea
Biroul Soluționare Contestații
Nr./.....2008

DECIZIA NR. 16 DIN2008

**Privind: soluționarea contestației formulate de
S.C. X S.R.L., județul Vrancea,
depusă și înregistrată la D.G.F.P. Vrancea sub nr./2008
și completată cu adresa nr./.....2008.**

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de S.C. X S.R.L. cu sediul in comuna, județul Vrancea prin contestatia depusa și înregistrata la D.G.F.P. Vrancea sub nr./2008.

Petentul contesta masura de virare la bugetul statului a sumei totale de lei reprezentand: taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de catre reprezentantii D.G.F.P. Vrancea, Structura de Administrare Fiscala – Activitatea de Inspectie Fiscala prin raportul de inspectie fiscala din data de2008 și decizia de impunere nr./.....2008.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, astfel: raportul de inspectie fiscala și decizia de impunere nr. au fost întocmite in data de2008 iar contestatia a fost depusa in data de2008. De asemenea, au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 206 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala.

Contestatia a fost semnata de catre administratorul societatii, respectiv dl.....

I. Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente:

“In luna 2007, societatea a achizitionat de la S.C. Y S.R.L., conform facturii fiscale nr./.....2007, un autoturism la mana a doua Toyota Yaris, in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile, avand in vedere natura activitatii desfasurate de societate. Mentionam ca la data achizitiei, in societate nu exista niciun mijloc de transport.

Ulterior, societatea a fost nevoita sa valorifice acest bun, intrucat acesta nu functiona corespunzator, el fiind achizitionat, asa cum s-a mentionat anterior, la mana a doua, avand o vechime de 4 ani (an fabricatie 2003). Valorificarea s-a facut și in scopul cresterii disponibilitatilor banesti ale firmei, necesare achizitionarii de materii prime (material lemnos) in scopul bunului mers al activitatii, societatea incercand in aceasta perioada, fara succes sa obtina un credit bancar pentru acest scop. Mentionam ca perioada octombrie – noiembrie este cea mai prielnică achizitionarii de material lemnos de buna calitate.

Nu putem fi de acord cu incadrarea faptei de catre organul de control, respectiv art. 128, alin. 4, lit. a) si b) din Codul fiscal deoarece:

- autoturismul a fost achizitionat si utilizat in perioada pana la valorificare in scopuri ce au legatura cu activitatea desfasurata de societate, neexistand la data achizitiei acestuia un alt mijloc de transport in firma;

- autoturismul nu a fost pus la dispozitia altor persoane in mod gratuit, ci a fost valorificat cu plata catre o persoana fizica (conform facturii nr. / 2007) care s-a oferit sa achite pretul pietei, tinand cont de vechimea si starea tehnica a masinii. Mentionam ca aceasta nu este persoana fizica afiliata administratorului societatii in calitate de asociat unic;

- societatea a dedus TVA din factura de achizitie a autoturismului, intrucat acesta a fost achizitionat pentru a fi folosit in scopuri ce au legatura cu activitatea desfasurata de societate, deci pentru operatiuni taxabile.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 2008 si decizia de impunere nr.: / 2008 s-a stabilit obligatia fiscala suplimentara in suma totala de lei din care se contesta suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita de catre reprezentantii D.G.F.P. Vrancea, Structura de Administrare Fiscala – Activitatea de Inspectie Fiscala.

Cu adresa nr. / 2008 se primeste de la Structura de Administrare Fiscala – Activitatea de Inspectie Fiscala punctul de vedere privind solutionarea contestatiei in care se propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte:

Cauza supusa solutionarii o constituie faptul daca petenta datoreaza suma totala de lei reprezentand taxa pe valoare adaugata stabilita de catre reprezentantii D.G.F.P. Vrancea, Structura de Administrare Fiscala – Activitatea de Inspectie Fiscala prin raportul de inspectie fiscala din data de 2008 si decizia de impunere nr. / 2008.

S.C. X S.R.L. are domiciliul fiscal in comuna, judetul Vrancea si este inmatriculata la O.R.C. Vrancea sub nr. / / 2000, are codul fiscal si este platitoare de T.V.A. prin optiune de la 2001.

In fapt, in raportul de inspectie fiscala din data de 2008 se consemneaza urmatoarele aspecte referitoare la taxa pe valoarea adaugata:

In perioada verificata societatea a efectuat numai operatiuni care dau drept de deducere astfel incat nu a trebuit sa calculeze prorata.

In luna 2007 SC X SRL a achizitionat de la o societate comerciala un autoturism (Toyota Yaris) cu factura fiscala nr. / 2007, autoturism care ulterior a fost vandut unei persoane fizice, la numai doua luni de la achizitie. Pretul de achizitie a fost in suma totala de lei din care T.V.A. lei, amortizarea legala calculata si inregistrata in contabilitate pe cheltuieli a fost de lei (societatea utilizeaza pentru acesta regimul de amortizare liniar pe o durata normala de amortizare de 4 ani, rezultand cheltuieli deductibile fiscal cu amortizarea pe cele doua luni respectiv luna si 2007, in suma totala de lei), iar valoarea ramasa din contabilitatea societatii a fost la momentul vanzarii de lei.

In contabilitatea societatii nu sunt inregistrate alte documente justificative care sa motiveze o reducere a valorii ramase fata de cea aratata mai sus.

In luna 2007, in urma descarcarii din gestiune a mijlocului fix vandut, rezulta cheltuieli exceptionale cu activele cedate in suma de lei (..... lei, cost de achizitie - lei, amortizare pe cele doua luni) din care se recupereaza lei - venituri din cedarea active lor, rezultand astfel o diferenta nerecuperata din aceasta tranzactie, in suma totala de lei (..... lei - lei) reprezentand cheltuieli efectuate de societatea si care nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile. De precizat ca obiectul de activitate realizat efectiv de societate il reprezinta comert cu ridicata cu material lemnos, cu pondere iar vanzarea mijlocului fix in cauza s-a efectuat catre o persoana neimpozabila in sensul definit de Codul fiscal la art. 125¹, retinandu-se in consecinta ca operatiunea in discutie contravine reglementarilor Codului fiscal, respectiv art. 145, alin. 2, lit. a) in sensul ca s-a dedus T.V.A. aferenta unor achizitii care nu au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile. Tinandu-se seama si de prevederile art. 137, alin. 1, lit. c) din Codul fiscal in care se prezinta ca baza de impozitare este constituita din:

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

c) pentru operatiunile prevazute la art. 128 alin. (4) si (5) ... pretul de cumparare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, in absenta unor astfel de preturi de cumparare, pretul de cost, stabilit la data livrarii”.

La art. 128, alin. (4) din Codul fiscal se mentioneaza “(4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

a) preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial;

b) preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi puse la dispozitie altor persoane in mod gratuit, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial;”

Consecinta faptei descrisa mai sus este ca societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta unui bun achizitionat initial ca fiind in scopul desfasurarii de activitate economica taxabila, ulterior schimbandu-i destinatia initiala in sensul ca bunul in discutie a fost vandut catre o persoana neimpozabila, fiind astfel scos din sfera de desfasurare de activitati economice taxabile, iar pretul de vanzare nu a fost cel inregistrat in contabilitate, ci a fost diminuat cu suma de lei astfel incat taxa pe valoarea adaugata aferenta acestei diminuari face ca sa nu mai fie recuperata ulterior prin producerea si valorificarea de bunuri din activitatea economica taxabila.

In temeiul art. 145, alin. 2, lit. a) si art. 137, alin. 1, lit. c) coroborat cu prevederile art. 128, alin. 4 si 5 din Legea nr. 571/2003 s-a procedat la corectarea bazei impozabile privind T.V.A. in sensul ca prin vanzarea efectuata sub valoarea ramasa s-a transferat totodata din sfera taxabila in sfera netaxabila suma de lei pentru care societatea si-a exercitat initial dreptul de deducere.

Ca urmare a acestei deficiente s-a diminuat obligatia fiscala datorata bugetului general consolidat al statului - persoana raspunzatoare Tinand cont de aceasta deficiente nu se acorda dreptul de deducere a T.V.A. in suma de lei (..... lei x 19%) aferenta diferentei din valoarea de achizitie nerecuperata in urma vanzarii, in suma totala de lei.

In drept, la 125¹ din *Legea nr. 571/2003 Republicata privind Codul fiscal* se precizeaza:

Semnificatia unor termeni si expresii

(1) In sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

1. achizitie reprezinta bunurile si serviciile obtinute sau care urmeaza a fi obtinute de o persoana impozabila, prin urmatoarele operatiuni: livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, efectuate sau care urmeaza a fi efectuate de alta persoana catre aceasta persoana impozabila, achizitii intracomunitare si importuri de bunuri;

5. baza de impozitare reprezinta contravaloarea unei livrari de bunuri sau prestari de servicii impozabile, a unui import impozabil sau a unei achizitii intracomunitare impozabile, stabilita conform cap. VII;

28. taxa colectata reprezinta taxa aferenta livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii taxabile, efectuate de persoana impozabila, precum si taxa aferenta operatiunilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei, conform art. 150 - 151¹;

29. taxa deductibila reprezinta suma totala a taxei datorate sau achitate de catre o persoana impozabila pentru achizitiile efectuate;

30. taxa de dedus reprezinta taxa aferenta achizitiilor, care poate fi dedusa conform [art. 145](#) alin. (2) - (4);

31. taxa dedusa reprezinta taxa deductibila, care a fost efectiv dedusa;

Potrivit *art. 128* din *Legea nr. 571/2003 Republicata privind Codul fiscal*:

Livrarea de bunuri

(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.

(4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

a) preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfășurata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial;

b) preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi puse la dispozitie altor persoane in mod gratuit, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial;

c) preluarea de catre o persoana impozabila de bunuri mobile corporale achizitionate sau produse de catre aceasta, altele decat bunurile de capital prevazute la [art. 149](#) alin. (1) lit. a), pentru a fi utilizate in scopul unor operatiuni care nu dau drept integral de deducere, daca taxa aferenta bunurilor respective a fost dedusa total sau partial la data achizitiei;

(5) Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a persoanei impozabile, cu exceptia transferului prevazut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.

Conform *art. 137* din *Legea nr. 571/2003 Republicata privind Codul fiscal*:

Baza de impozitare pentru livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate in interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea

cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

b) pentru operațiunile prevăzute la [art. 128](#) alin. (3) lit. c), compensația aferentă;

c) pentru operațiunile prevăzute la [art. 128](#) alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la [art. 128](#) alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la [art. 130¹](#) alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme;

Potrivit [art. 145](#) și [art. 149](#) din *Legea nr. 571/2003* Republicata privind Codul fiscal se precizează:

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform [art. 143](#), [144](#) și [144¹](#);

d) operațiuni scutite de taxă, conform [art. 141](#) alin. (2) lit. a) pct. 1 - 5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;

e) operațiunile prevăzute la [art. 128](#) alin. (7) și la [art. 129](#) alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.

Art. 149

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la [art. 125¹](#) alin. (1) pct. 3, precum și operațiunile de construcție, transformare sau modernizare a activelor corporale fixe, exclusiv reparațiile sau lucrările de întreținere a acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau orice alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane;

b) bunurile care fac obiectul închirierii, leasingului, concesiunii sau oricărei alte metode de punere a acestora la dispoziția unei persoane sunt considerate bunuri de capital aparținând persoanei care le închiriază, le dă în leasing sau le pune la dispoziția altei persoane;

c) ambalajele care se pot utiliza de mai multe ori nu sunt considerate bunuri de capital;

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la lit. b);

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

(3) Perioada de ajustare începe:

a) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate, pentru bunurile de capital menționate la alin. (2) lit. a), achiziționate sau fabricate, de la data aderării;

b) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite prima dată, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt construite, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări este anul aderării sau un alt an ulterior anului aderării;

c) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt achiziționate, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător s-au îndeplinit în anul aderării sau într-un an ulterior anului aderării;

d) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite pentru prima dată după transformare sau modernizare, pentru transformările sau modernizările bunurilor de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), a căror valoare este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil transformat sau modernizat, și se efectuează pentru suma taxei deductibile aferente transformării sau modernizării, inclusiv pentru suma taxei deductibile aferente respectivei transformări sau modernizării, plătită ori datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări după transformare sau modernizare este anul aderării sau un an ulterior aderării.

(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;

2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;”

In speta, suma totala contestata este de lei si reprezinta taxa pe valoarea adaugata stabilita conform deciziei de impunere nr./.....2008.

Obiectul contestatiei il reprezinta taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control in suma de lei prin Decizia de impunere nr./.....2008 aferenta valorificarii de catre societate a unui autoturism sub valoarea ramasa neamortizata.

In fapt S.C. X S.R.L. a achizitionat conform facturii fiscale nr./.....2007 un autoturism la mana a doua la pretul de lei, din care T.V.A. in suma de lei iar la un interval de doua luni respectivul autoturism a fost vandut catre o persoana fizica la un pret de doar lei din care T.V.A. in suma de lei, conform facturii fiscale nr./.....2007, societatea inregistrand diferenta ca o pierdere din activitati exceptionale. Efectul fiscal al acestei tranzactii a fost acela ca taxa pe valoarea adaugata dedusa de societate a fost mai mare decat cea colectata, diminuarea de pret nefiind justificata cu documente (nota de constatare avarii, vanzare la licitatie, etc.) si nici ca urmare a functionarii in scopul producerii de bunuri taxabile in cadrul societatii.

In contestatie societatea sustine argumentele prin faptul ca autoturismul Toyota Yaris care face obiectul tranzactiei analizate la inspectie, nu ar fi functionat corespunzator si ca a fost valorificat fara vointa conducerii societatii. In acest sens nu prezinta nicio constatare a unei unitati service auto, iar motivatia cum ca autoturismul in cauza ar fi fost valorificat pentru cresterea disponibilitatilor banesti ale firmei nu poate fi retinuta de catre organul fiscal deoarece prin tranzactia analizata s-a produs o

diminuare a disponibilitatilor societatii investite in acest caz la aproximativ jumatate in numai doua luni.

Cu adresa nr./.....2008 petenta raspunde la adresa trimisa de catre D.G.F.P. Vrancea si inregistrata sub nr./.....2008 si anexeaza la dosarul cauzei urmatoarele documente in copie xerox:

- factura fiscala seria, nr./.....2007;
- factura fiscala seria, nr./.....2007;
- fisa analitica a mijloacelor fixe la data de2007;
- balanta de verificare la data de2007;
- balanta de verificare la data de2007.

Petentul contesta incadrarea faptei in prevederile art. 128, alin. 4, lit. a) si b) din Codul fiscal sustinand ca autoturismul a fost utilizat pana la valorificare in scopuri ce au legatura cu activitatea desfasurata de societate, fapt ce a fost insusit de organele de inspectie. Dar ilegalitatea s-a produs in momentul in care bunul societatii a fost utilizat in scopuri ce nu aveau legatura cu activitatea economica, respectiv atunci cand un bun amortizat doar doua luni care valora, conform evidentei contabile a societatii, suma de lei din care T.V.A. a fost valorificat cu lei din care T.V.A. lei si societatea nu a ajustat taxa deductibila potrivit art. 149, lit. a), pct. 1 si 3 din Legea nr. 571/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

S-a retinut ca paguba inregistrata din vanzarea mijlocului fix in discutie nu a fost in folosul operatiunilor sale taxabile, fapt pentru care s-a procedat la corectarea T.V.A. Dedusa initial prin neacordarea dreptului de deducere a T.V.A. aferenta partii din mijlocul fix acceptata de societate ca fiind o pierdere si inregistrata ca atare.

Astfel, s-a majorat TVA de plata cu suma de lei pentru cheltuielile inregistrate si care nu au generat venituri netabile (..... lei * 19%) pentru care s-a intocmit Decizia de impunere inregistrata la D.G.F.P. Vrancea sub nr./.....2008.

Avand in vedere aspectele prezentate mai sus, in temeiul actelor normative precizate in decizie, precum si art. 213 si 216 din O.G. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, se

Respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de catre reprezentantii D.G.F.P. Vrancea, Structura de Administrare Fiscala – Activitatea de Inspectie Fiscala prin decizia de impunere nr./.....2008 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala din data de2008.

Prezenta decizie poate fi atacata de catre contestatar sau de catre persoanele introduse in procedura de solutionare a contestatiei potrivit art. 212, la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, in conditiile legii.

Director Executiv,