



**DECIZIA nr. 66 din 2012**

privind soluționarea contestației formulate de

**SC X SRL,**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita  
sub nr. .../2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../2012, asupra contestației formulate de **SC X SRL** – CIF RO..., cu sediul în ..., județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-HR .../2012, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-a stabilit obligații fiscale de plată în suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei taxa pe valoarea adăugată,
- ... lei dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 209 (1) și art. 207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr. 513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. SC X SRL**, prin contestația depusă, înregistrată sub nr. .../2012, solicită admiterea contestației și desființarea Deciziei de impunere nr. F-HR .../2012, invocând următoarele motive:

Contribuabilul arată că în situația facturilor fiscale neacceptate de organele de inspecție fiscală, este inclusă și factura nr. .../2010, care în jurnalul de cumpărări din luna octombrie 2010 figurează cu TVA zero.

Contribuabilul mai arată că în urma verificărilor organele fiscale au emis decizie de impunere pentru cheltuielile efectuate pentru închirierea unui autoturism de la SC Y SRL, argumentând că nu s-a constatat că această cheltuială vizează eficacitatea, optimizarea, restructurarea operațională și/sau

financiară a activității. Societatea consideră că această afirmație este subiectivă și nu se bazează la prevederile Codului Fiscal sau alte elemente de calcule și prognoze economico financiare.

Contestatarul precizează că din anul 2005 societatea a fost preluată de foștii asociați, care a fost în pragul falimentului, iar în urma începerii unei noi afaceri, a fost modificat și obiectul de activitate a societății la comerți cu amănuntul cu cărți și reviste. Știind faptul că această activitate nu are distribuitor în zonă cu prag de rentabilitate, a fost necesar pentru continuarea afacerii achiziționarea unei mașini, prin efortul financiar al noului asociat.

Contestatarul invocă art. 25 alin. 2 din Codul Fiscal, care prevede că „în cazul leasingului financiar utilizatorul deduce dobânda, iar în cazul leasingului operațional locatarul deduce chiria.”

Societatea contestatară menționează că organele de inspecție au recunoscut Contractul de Leasing Operațional cu care a fost închiriat mașina și nu s-a pus la îndoială utilitatea acestuia, însă este pus sub îndoială eficiența economico-financiară a mașinii, fără să fie urmate de calcule, care să fundamenteze aceste afirmații.

În concluzie, societatea consideră că dacă existența mașinii este recunoscut ca imobilizări corporale cu intrare în cheltuieli sub forma de amortizare pe perioada de 4 ani, impunerea ei ca cheltuiala nedeductibilă este neîntemeiată.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-HR .../2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-HR .../2012, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au constatat următoarele:

Perioada verificată 01.01.2006 - 31.12.2010

În urma controlului s-a constatat că societatea a înregistrat în jurnalele pentru cumpărări și a dedus TVA în suma totală de ... lei, aferent unor facturi privind închirierea unui autoturism de la SC Y SRL. După închiriere, societatea a achiziționat autoturismul prin contribuția asociatului pusă la dispoziția societății.

În legătură cu aceste operațiuni, prin raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au precizat următoarele:

- nu s-a constatat că această cheltuială vizează eficacitatea, optimizarea, restructurarea operațională și/sau financiară a activității contribuabilului;

- prin deducerea TVA în suma de ... lei, contribuabilul a încălcat prevederile art. 145, alin. (2) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare conform căruia: „Orice persoană

*impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;”*

În consecință în urma controlului s-a stabilit suplimentar TVA în sumă de ... lei taxa pe valoare adăugată, la care s-a calculat accesorii din care majorări ... lei și penalități de întârziere de ... lei;

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatarul și organele de inspecție fiscală, se reține:**

***Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat SC X SRL dreptul de deducere a TVA aferentă unor facturi privind închirierea și achiziționarea unui autoturism de la SC Y SRL în sumă de ... lei, în condițiile în care din documentele aflate în dosarul cauzei nu rezultă dacă condițiile de executare a dreptului de deducere pentru TVA au fost sau nu îndeplinite.***

**În fapt**, în perioada verificată contribuabilul a înregistrat în contabilitate cheltuieli reprezentând închirierea, respectiv achiziționarea unui autoturism, model ... de la SC Y SRL, cu baza impozabilă totală de ... lei, deducând taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei.

Organul de inspecție fiscală nu a acceptat ca deductibilă taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi, motivat de faptul că aceste cheltuieli nu sunt în scopul realizării de venituri impozabile, având ca și consecință doar majorarea pierderilor fiscale anuale, societatea a înregistrat numai pierderi în perioada verificată.

Prin contestație, societatea susține că organele de inspecție fiscală în mod eronat au inclus factura nr. .../29.10.2010 între facturi fiscale neacceptate la deducere, cu toate că TVA din acesta nici nu a fost dedusă (anexând la contestație Jurnal pentru cumpărări a lunii octombrie 2010) și că impunerea cheltuielilor privind închirierea autoturismului ca cheltuială nedeductibilă este neîntemeiată din cauza că SC X SRL în anul 2005 a fost preluată de la foștii asociați în pragul falimentului, modificând și obiectul de activitate a societății, iar pentru continuarea afacerii era necesară achiziționarea unei mașini prin leasing operațional, care la terminarea contractului a și fost achiziționată, așa cum au fost prevăzut în contractul de subînchiriere nr. .../2007.

**În drept**, în ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, sunt incidente prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile la data operațiunilor, potrivit căroră:

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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;**[...]

Condițiile de exercitare a dreptului de deducere sunt reglementate de art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia :

„(1) Pentru **exercitarea dreptului de deducere a taxei**, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească **următoarele condiții:**[...]

„**a)** pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, **să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...]**”

iar art.155 alin.(5) prevede:

„(5) **Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;[..]

*i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;*

*j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;*

*k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;[...]*

*n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.”*

Conform textelor de lege sus invocate, se reține că deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată este condiționată de prestarea efectivă a serviciilor achiziționate, legiuitorul făcând trimitere, conform art.146 alin.(1), la serviciile care au fost ori urmează să fie prestate și ca acestea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar facturile să cuprindă informațiile prevăzute de lege.

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor care au fost prestate în urma contractului de leasing operațional este deductibilă în situația în care serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile sau au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile și factura să cuprindă toate informațiile prevăzute de lege.

Ori, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată pe motiv că societatea a înregistrat numai pierderi fiscale, fără o ameliorare în creșterea realizării de venituri, fără însă de a dovedi sau cerceta, dacă autoturismul închiriat, iar apoi achiziționat a fost folosit în scopul realizării de venituri ori fără să aibă în vedere specificul de activitate a societății. Mai mult, motivul de fapt pentru neacceptarea la deducere a acestei sume în decizia de impunere contestată este trecut foarte sumar.

Față de aceasta contestatarul precizează că între situația Facturilor fiscale neacceptate figurează și factura nr. .../29.10.2010, care conform Jurnalului de cumpărări pentru luna octombrie 2010 figurează cu cota de TVA zero.

Având în vedere cele reținute prin prezenta decizie, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au făcut o analiză întemeiată asupra realității și necesității prestării serviciilor facturate de SC Y SRL, rezultând că nici organul

de soluționare a contestației nu poate să se pronunțe asupra situației de fapt fiscale.

Ca urmare, prin raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată organele de inspecție fiscală nu au analizat condițiile ce trebuie îndeplinite privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor, respectiv dacă acestea au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile ale societății beneficiare.

Având în vedere, că din dosarul cauzei nu rezultă modul și baza după care s-a calculat TVA neacceptată la deducere în sumă totală de ... lei, se va face aplicațiunea prevăzută de art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căreia:

*„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,*

**se va desființa Decizia de impunere nr. F-HR-.../2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscal pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei,** urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să reanalizeze situația de fapt pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obiect, respectiv închirierea și achiziționarea autoturismului, în sensul celor reținute în motivarea prezentei decizii.

**Referitor la accesoriile aferente,** având în vedere prevederile art. 47 (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căreia *„(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu irevocabil, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea ori modificarea atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate ori desființate..., cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate sau desființate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului, va emite un nou act administrativ fiscal, prin care va desființa sau modifica în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.”,*

precum și principiul de drept **“accessorium sequitur principalem”**, se va **desființa** decizia de impunere nr. nr.F-HR-.../2012 și pentru **majorările și dobânzile de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei** aferente TVA desființat.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.145, art. 146 și 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile pentru perioada verificată, precum și art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

### **DECIDE**

**Desființarea** deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-HR .../2012, pentru **taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei cu majorările și dobânzile de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei** aferente TVA desființat, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să reanalizeze situația de fapt pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obiect, respectiv închirierea și achiziționarea autoturismului, în sensul celor reținute în motivarea prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**