



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Maramureș**  
**Biroul Soluționarea Contestatiilor**



**Decizia nr. 1797 din 22.08.2011** privind soluționarea  
contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal in B M,  
str. M., nr. ..., înregistrata la Direcția Generală a Finanțelor Publice  
sub nr. .... /22.07.2011 și reinregistrata sub nr. .... /03.08.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de către  
Activitatea de Inspectie Fiscală prin adresa nr. .... /27.07.2011, înregistrată  
la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. .... /03.08.2011 asupra  
contestatiei depuse de SC X SRL împotriva deciziei de impunere privind  
obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ...-...  
.... /27.05.2011, emisă în baza raportului de inspectie fiscală încheiat în data  
de 27.05.2011.

Contestatia are obiect suma totală de .... lei, reprezentând:  
..... lei - taxa pe valoarea adăugată;  
..... lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe  
valoarea adăugată.

Constatând că în speta sunt întrunite condițiile prevăzute de  
art.205 alin.(1), art. 206, art. 207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din  
Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,  
republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se  
pronunțe asupra contestatiei.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL solicită admiterea  
acesteia, motivând următoarele:

Taxa pe valoarea adăugată în suma de .... lei, dedusă de  
societate, este aferentă achiziției unui autoturism marca .... .., în valoare de  
..... lei, în baza facturii fiscale nr. .... /10.03.2011 emisă de SC AG SRL.

Potrivit art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și  
completările ulterioare este deductibilă taxa pe valoarea adăugată  
aferentă achizițiilor de vehicule utilizate exclusiv pentru transport de  
personal la și de la locul de desfășurare a activității.

Societatea are deschise puncte de lucru in localitatea S. si in B. M., ceea ce presupune deplasarea personalului la acestea.

Autoturismul in speta este utilizat si pentru transportul personalului din localitatea de domiciliu P., comuna S., judetul M., la locul de desfasurare a activitatii din B M.

Totodata, societatea are colaboratori persoane juridice in localitatile U., A. si L. din judetul M. si in C. S., judetul S., de la care achizitioneaza marfa si la care directorul societatii se deplaseaza frecvent.

Organele de inspectie fiscala au solicitat pentru justificarea utilizarii autoturismului pentru transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, fisele postului pentru salariati, insa acestea descriu sarcinile de munca si nu referiri la transportul personalului sau alte drepturi cuvenite acestuia.

Administratorul SC X SRL, domnul D F, are si calitatea de angajat al societatii, in functia de director, conform contractului individual de munca inregistrat la Inspectoratul Teritorial de Munca M. sub nr. ..../07.08.2007, potrivit caruia locul de munca este la sediul societatii iar durata timpului de lucru este de .. ore/zi.

Acesta se deplaseaza zilnic la sediul societatii, astfel ca poate utiliza autoturismul pentru transportul personal la si de la locul de desfasurare a activitatii.

Pentru justificarea utilizarii autoturismului in scopul transportului de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, pentru deplasarile efectuate la colaboratorii din alte localitati sau la punctele de lucru ale societatii, societatea detine documente justificative precum foi de parcurs, situatia justificarii lunare a combustibilului pentru fiecare mijloc de transport in parte, printre care si pentru autoturismul in cauza si ordine de deplasare.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.05.2011, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala partiala si a vizat perioada 01.12.2010-31.03.2011.

SC X SRL are ca obiect principal de activitate: Recuperarea materialelor reciclabile sortate, cod CAEN 3832 si este platitoare de TVA incepand cu data de 01.06.2005.

Societatea a beneficiat de rambursarea cu control ulterior a soldului negativ al taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, aferenta perioadei 01.12.2010 – 28.02.2011, in baza decontului de TVA nr. ..../23.03.2011.

SC X SRL a incheiat cu finantatorul SC V R SA contractul de leasing financiar nr...../08.03.2010, avand ca obiect un autoturism marca M-B ... din anul 2008, furnizorul fiind SC ATP SRL.

Conform contractului, pretul fara TVA este de .... euro, avansul este de .... euro iar durata de leasing este de ... de luni.

In baza facturii nr...../08.03.2010, societatea inregistreaza avansul de ..... euro, respectiv ..... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei si comisionul de administrare contract in suma de .... euro, respectiv ..... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ..... lei.

In luna februarie 2011, societatea a inregistrat in baza facturii nr. ..../21.02.2011, valoarea aferenta celor .. de rate ramase din contract in suma de .... euro, respectiv .... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei si valoarea reziduala aferenta ratelor platite in avans in suma de .... euro, respectiv ..... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei.

Astfel, in luna februarie 2011, SC X SRL a cumparat bunul, dupa derularea a 12 luni consecutive de la data intrarii in vigoare a contractului de leasing, dar inainte de sfarsitul perioadei de leasing.

In ceea ce priveste aplicabilitatea noilor prevederi privind limitarile speciale ale dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata si utilizarii vehiculelor in cadrul contractelor de leasing, pct. 7 alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza ca "transmiterea folosintei bunurilor in cadrul unui contract de leasing este considerata prestare de servicii conform art. 129 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. La sfarsitul perioadei de leasing, daca locatorul/finantatorul transfera locatorului/utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului, la solicitarea acestuia, operatiunea reprezinta o livrare de bunuri pentru valoarea la care se face transferul. Se considera a fi sfarsitul perioadei de leasing si data la care locatorul/utilizatorul poate opta pentru cumpararea bunului inainte de sfarsitul perioadei de leasing, dar nu mai devreme de 12 luni, situatie in care valoarea de transfer va cuprinde si suma ratelor care nu au mai ajuns la scadenta, inclusiv toate cheltuielile accesorii facturate odata cu rata de leasing....".

Astfel, prin coroborarea prevederilor legale mentionate cu reglementarile introduse prin art. 32 pct. 10 din OUG nr. 34/2009, rezulta ca neacordarea dreptului de deducere a TVA nu se aplica pentru ratele de leasing platite de utilizatori societatile de leasing pe perioada derularii

contractelor de leasing, intrucat acestea reprezinta din punct de vedere al TVA prestari de servicii in sensul art. 129 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, dar se aplica pentru valoarea la care se face transferul dreptului de proprietate la sfarsitul contractului de leasing, aceasta fiind considerata livrare de bunuri.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de .... lei, reprezentand taxa aferenta ratelor de leasing achitate in avans si a cotei parti din valoarea reziduala achitate in avans.

Pentru neachitarea la scadenta a taxei pe valoarea adaugata determinata suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi in suma de ... lei, conform art. 119 si art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 si penalitati de intarziere in suma de .... lei, conform art. 120<sup>1</sup> din acelasi act normativ.

Obiectul controlului l-a constituit si verificarea sumei negative a taxei pe valoarea adaugata de ..... lei, solicitata la rambursare prin decontul de TVA pentru luna martie 2011 inregistrat la Administratia Finantelor Publice B M sub nr. ..../18.04.2011.

Din documentele verificate rezulta ca suma negativa a TVA provine din achizitia unui autoturism, achizitia de combustibil si diverse materiale necesare desfasurarii activitatii si livrarea materialelor reciclabile (deseuri de fier, aluminiu, cupru, inox, etc.) pentru care societatea a aplicat masurile de simplificare (taxarea inversa).

Cu privire la modul de determinare si evidentiere a TVA, s-au constatat urmatoarele deficiente:

In luna februarie 2011, societatea a achitat un avans pentru cumpararea unui autoturism ... .., in baza facturii nr...../22.02.2011, in valoare de ..... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei, emisa de SC AG SRL.

In luna martie 2011, in baza facturii nr. ..../10.03.2011, avansul facturat initial este stornat integral, in continutul aceleiasi facturi fiind cuprinsa si vanzarea integrala a autoturismului.

Societatea a inregistrat in evidenta contabila doar achizitia finala a autoturismului, in valoare de ..... lei si TVA aferenta in suma de ..... lei.

Taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, aferenta achizitiei autoturismului .... .. este nedeductibila, fiind incalcate prevederile art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca "in cazul vehiculelor rutiere motrizate care sunt

destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, nu se deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor acestor vehicule...”.

Autoturismul in cauza are o masa maxima autorizata care nu depaseste 3.500 kg., nu are mai mult de 9 scaune de pasageri (are 5 locuri) si nu este destinat exclusiv pentru transportul rutier de persoane, fiind condus de domnul D F, administrator al SC X SRL si angajat al acestei societati in functia de director, conform contractului individual de munca nr. ..../07.08.2007.

La data controlului, s-a solicitat statul de plata pentru luna martie 2011 si fisa postului pentru fiecare angajat, dar societatea a prezentat doar statul de plata si contractele individuale de munca, deoarece nu au fost intocmite fisele postului pentru salariati.

Domnul D F sustine ca acest autoturism transporta angajatii de la domiciliu la locul de munca si inapoi, dar nu a putut pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala foi de parcurs care sa confirme acest lucru.

Astfel, in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de .... lei, care a fost compensata cu soldul negativ al taxei pe valoarea adaugata aferenta lunii martie 2011, solicitata la rambursare.

Avand in vedere cele constatate in urma inspectiei fiscale din taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare in suma de .... lei, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare suma de .... lei, societatea avand dreptul la rambursarea sumei de .... lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.05.2011 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...-.../27.05.2011 privind obligatiile fiscale datorate de SC X SRL in suma totala de .... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de .... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei, stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr....-.../27.05.2011 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.**

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.05.2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a incheiat cu SC VB SA contractul de leasing financiar nr. ..../08.03.2010 avand ca obiect autoturismul marca M-B ..., incheiat pe o perioada de .. de luni.

Dupa achitarea a .. rate lunare, SC X SRL a inregistrat in luna februarie 2011, in baza facturii fiscale nr...../21.02.2011 emisa de SC VB SA, valoarea aferenta celor .. de rate ramase din contract, in suma de .... euro, respectiv .... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei si valoarea reziduala aferenta ratelor platite in avans in suma de .... euro, respectiv .... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei.

De asemenea, in luna martie 2011, SC X SRL a achizitionat un autoturism marca .... .. in baza facturii fiscale nr. ..../10.03.2011 emisa de SC AG SRL, in valoare de .... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de .... lei, din care suma de .... lei aferenta ratelor de leasing si a cotei parti din valoarea reziduala achitate in avans pentru autoturismul marca M-B ... si suma de .... lei aferenta achizitiei autoturismului marca .... ..

**In drept**, art. 128 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

***“1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar”.***

Pct. 7 alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, referitor la Titlul VI “Taxa pe valoarea adaugata” precizeaza:

***“(3) Transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing este considerată prestare de servicii conform art. 129 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. La sfârșitul perioadei de leasing, dacă locatorul/finanțatorul transferă locatarului/utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului, la solicitarea acestuia, operațiunea reprezintă o livrare de bunuri pentru valoarea la care se face transferul. Se consideră a fi sfârșitul perioadei de leasing și data la care locatarul/utilizatorul poate opta pentru cumpărarea bunului***

**înainte de sfârșitul perioadei de leasing, dar nu mai devreme de 12 luni, situație în care valoarea de transfer va cuprinde și suma ratelor care nu au mai ajuns la scadență, inclusiv toate cheltuielile accesorii facturate odată cu rata de leasing”.**

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca prin achitarea celor .. de rate de leasing ramase din contract, a valorii reziduale aferenta ratelor de leasing platite in avans si a taxei pe valoarea adaugata aferenta, SC X SRL a achizitionat autoturismul marca M-B ....., transferul dreptului de proprietate fiind facut la valoarea inscrisa in factura fiscala nr...../21.02.2011 emisa de SC VB SA.

Art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

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

**a) operațiuni taxabile;”**

Art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din același act normativ, introdus de art. 32 pct. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, în vigoare începând cu data de 01.05.2009, prevede:

**“(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:**

**a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;**

**b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;**

**c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către**

**școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;**

**d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.”**

Luând în considerare prevederile legale citate și cele arătate în conținutul deciziei, se reține că SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de .... lei, înregistrată în evidența contabilă în baza facturii fiscale nr...../21.02.2011 emisă de SC VB SA și nr. ..../10.03.2011 emisă de SC AG SRL deoarece, începând cu data de 01.05.2009, nu se deduce taxa aferentă achiziției de vehiculelor destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri iar cele două autoturisme în cauză nu se încadrează în nici una din excepțiile prevăzute de lege.

Sustinerea contestației ca autoturismul .... .. este utilizat pentru transportul de personal la și de la locul de muncă, fiind condus de administratorul societății, domnul D F, care are și calitatea de angajat al societății, având funcția de director, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece autoturismul în cauză nu a fost utilizat **exclusiv** pentru deplasarea personalului la și de la locul de muncă, așa cum se menționează în excepție.

De altfel, chiar contestația precizează în contestație că a folosit autoturismul marca .... .. și în alte scopuri, respectiv pentru deplasările la colaboratorii din alte localități.

În concluzie, pentru capatul de cerere reprezentând taxa pe valoarea adăugată în suma de .... lei, contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

**2. Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează dobânzile și penalitățile de întârziere în suma totală de .... lei aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate prin decizia de impunere nr...-.. ..../27.05.2011 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscala.**

**În fapt,** așa cum s-a arătat la capatul de cerere soluționat anterior, SC X SRL datorează taxa pe valoarea adăugată în suma de .... lei din care în suma de .... lei aferentă achiziției autoturismului marca M-B .... și în suma de .... lei aferentă achiziției autoturismului .... ..

Pentru neachitarea la scadență a taxei pe valoarea adăugată în suma de .... lei, organele de inspectie fiscală au calculat accesorii în suma



totala de .... lei din care dobanzi in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de .... lei.

**In drept**, art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010, prevede:

**“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”.**

Art. 120 alin. (1) si (7) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, precizeaza:

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

**(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”**

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei, neachitata la scadenta, SC X SRL datoreaza dobanzile in suma de .... lei.

Art. 120<sup>1</sup> alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010, prevede:

**“(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:**

**a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;**

**b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;**

**c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse”.**

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat SC X SRL nu a achitat taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei in termenul legal, datoreaza penalitatile de intarziere in suma de .... lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de .... lei aferente taxei pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in B M, str. M., nr.....

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV