



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Cluj



Piața Avram Iancu nr. 19
Cluj-Napoca, jud. Cluj
Tel : 0264 591670
Fax : 0264 592489
e-mail : Dumitru.Han.cj@mfinante.ro

DECIZIA nr. 171/2012

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. TN S.R.L.** cu sediul in loc. G, la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca sub nr. -/....2011 si transmisa la Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Cluj, fiind inregistrata sub nr. -/...2011.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/....2011, de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj - Serviciul Inspectie Fiscala nr. 3, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. TN S.R.L.** cu sediul in loc. G, Str. ..., nr. ..., jud. Cluj, C.U.I. ..., formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-CJ -/....2011.

Obiectul contestatiei il reprezinta constatările din Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de2011 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj si inregistrat la organul fiscal sub nr. F-CJ -/...2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-CJ -/....2011, act administrativ fiscal prin care au fost stabilite in sarcina contestatoarei obligatii suplimentare in suma totala de y lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Contestatia, este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de ...2011 si comunicat societatii la data de2011 (potrivit datei inscrise pe actul administrativ fiscal atacat, confirmata de semnatura reprezentantului societatii si stampila unitatii), iar contestatia a fost transmisa prin posta la data de2011 fiind inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj sub nr. -/.....2011.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a, din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de

procedura fiscala, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. TN S.R.L.** cu sediul in loc. G, jud. Cluj.

I. Petenta contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-CJ -/....2011 prin care au fost stabilite in sarcina sa obligatii fiscale suplimentare in suma totala de y lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, act administrativ fiscal emis in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data2011.

Societatea solicita admiterea contestatiei si pe cale de consecinta restituirea sumei de y lei, respinsa la rambursare prin Decizia de impunere mentionata, invocand faptul ca aceasta suma a fost retinuta ilegal din urmatoarele motive:

- televizorul achizitionat cu factura -/....2011 se afla sediul societatii si respecta prevederile Legii nr. 571/2003, art. 145, alin. (2),

- lada frigorifica achizitionata cu factura -/....2011 se afla sediul firmei si respecta prevederile Legii nr. 571/2003, art. 145, alin. (2), aducand venituri din chirii,

- achizitia de flori si ingrasamant aferent facturii nr. -/....2011 este inregistrata in contabilitatea firmei la cheltuieli de protocol,

- autoturismul marca Ford achizitionat cu factura -/....2011 a fost inmatriculat la data de ...2011, conform cartii de identitate, iar la data de ... 2011 s-a incheiat un contract de inchiriere, factura nr. -/ ...2011 reprezentand venituri din chirii.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-CJ -/....2011, a fost retinuta in sarcina petentei ca obligatie fiscala suplimentara suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata, stabilita in urma incheierii Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011 si inregistrat la organul fiscal sub nr. F-CJ- -/.....2011.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost stabilita obligatia fiscala suplimentara care face obiectul contestatiei s-a intocmit ca urmare a solicitarii agentului economic privind rambursarea sumei de y lei aferenta perioadei fiscale-.....2011 si rezultata din decontul de T.V.A. pe luna 2011 inregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. -/.....2011, cu optiune de rambursare a sumei negative a taxei pe valoarea adaugata.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca agentul economic a dedus TVA in suma de y lei de pe facturi fiscale privind achizitia unor bunuri (lada frigorifica, TV, autoturism, flori, ingrasamant) care nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile si nu au legatura cu obiectul de activitate.

Pentru motivul mentionat mai sus nu s-a acordat dreptul de deducere pentru suma de y lei si pe cale de consecinta s-a respins la rambursare aceasta suma, organele de inspectie fiscala considerand ca au fost incalcate prevederile art. 145, alin. (2) si art. 145¹ alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este ca organul de solutionare a contestatiei sa se pronunte daca agentul economic are dreptul de deducere si implicit la rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei, in conditiile in bunurile si serviciile aferent carora societatea a exercitat dreptul de deducere nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

Perioada verificata:2006-.....2010.

Obiectul de activitate: Transporturi rutiere de marfuri, cod CAEN 4941,

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2011 si inregistrat la organul fiscal sub nr. F-CJ- -/.....2011, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj solutioneaza cererea de rambursare a soldului sumei negative de TVA rezultata din decontul lunii 2011, depus de S.C. TN S.R.L. la organul fiscal teritorial si inregistrat sub nr. -/.....2011, pentru suma de y lei aferenta perioadei supusa verificarii.

In urma verificarii documentelor contabile puse la dispozitie de catre agentul economic, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea are drept de rambursare pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei, fiind respinsa rambursarea pentru suma de y lei, suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata pentru care s-a considerat ca nu sunt indeplinite conditiile legale pentru acordarea dreptului de deducere.

Petenta contesta actul administrativ fiscal mentionat mai sus, solicitand anulara obligatiilor fiscale stabilite suplimentar in sarcina sa la sursa taxa pe valoarea adaugata, aducand in sprijinul solicitarii sale argumentele prezentate in sinteza la pct. I al prezentei.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011 si inregistrat la organul fiscal sub nr. F-CJ -/.....2011, se retine ca taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere rezulta din facturi fiscale privind achizitii de bunuri, dupa cum urmeza:

- suma de y lei aferenta facturii fiscale nr. -/2006, pentru achizitionarea unui aparat TV.
- suma de y lei aferenta facturii fiscale nr. -/....2011, pentru achizitionarea unei lazi figurice,
- suma de y lei aferenta facturii fiscale nr. -/....2011, pentru achizitionarea de flori, ingrasamant.
- suma de y lei este aferenta facturii fiscale nr. -/2011, pentru achizitionarea unui autoturism Ford.

Din analiza efectuata de catre organele de inspectie fiscala asupra activitatii desfasurate de catre societatea verificata in perioada supusa controlului fiscal, se retin urmatoarele aspecte:

- societatea desfasoara activitate de intermediere in transport,
- societatea nu detine in patrimoniu autoutilitate, nu desfasoara activitate de transport efectiv (cu autovehicule proprii sau inchiriate), fiind doar revanzator al serviciilor de transport efectuate de catre alte societati,
- societatea nu a desfasurat alte activitati, respectiv comert, activitati de divertisment, depozitare, coletarie, etc.,
- societatea are un numar de doi angajati, in persoana d-lui BAA (administrator) si d-na BSC (contabil),
- sediul societatii se afla in loc. G, str. ..., nr. 1..., imobil proprietate a societatii, iar punctul de lucru se afla in mun. Cluj-Napoca, str., nr., domiciliul celor 2 asociati (sot si sotie), unde se desfasoara activitatea efectiva,
- contractele de inchiriere sunt incheiate de catre agentul economic cu asociatii societatii (pentruspatiu, respectiv autoturism),
- comportamentul societatii in perioadele anterioare, verificate de catre alte echipe de inspectie fiscala, a fost similara, societatea achizitionand diverse bunuri si servicii neafere realizarii de operatiuni taxabile, respectiv care nu au legatura cu activitatea desfasurata de catre societate.

III.a Referitor la suma de y lei (y+y+y)

In ceea ce priveste solutionarea capatului de cerere referitor la suma de y lei, aferenta achizitionarii de: aparat TV, lada figurica, flori, ingrasamant, aplicabile sunt prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate, se precizeaza:

“Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

*[..] (2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, **daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:***

*a) **operatiuni taxabile;** [...].”*

De asemenea, prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din actul normativ mentionat mai sus, referitor la conditiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, arata ca:

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se constata ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate este conditionat de utilizarea acestora "in folosul operatiunilor sale taxabile". Cu alte cuvinte orice persoana inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa aferenta **bunurilor care i-au fost livrate**, respectiv prestarilor de servicii care i-au fost efectuate de catre persoane impozabile, cu conditia de a justifica ca acele bunuri sau servicii **sunt destinate a fi utilizate in scopul operatiunilor sale taxabile** din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de2010, rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei, aferenta achizitiei unor bunuri precum: aparat TV, lada frigorifica, flori, ingrasamant pentru care societatea contestatoare nu poate dovedi ca au fost utilizate in beneficiul sau.

In ceea ce priveste acordarea dreptului de deducere aferenta bunurilor mentionate mai sus, se impune urmatoarele precizari constatate de catre organele inspectie fiscala:

- societatea a achizitionat in perioada-.... 2011, doua aparate TV, pe care le-a inregistrat la pozitia 2 din jurnalul de cumparari, fiind admisa deducerea pentru achizitia unui aparat. In conditiile in care societatea nu a desfasurat activitati de divertisment, restaurante, etc. nu se justifica deducerea taxei aferenta achizitiei unui al doilea aparat TV, chiar daca acesta se gaseste la punctul de lucru al societatii, care este si domiciliul celor angajati ai societatii.

- taxa aferenta achizitiei unei lazi frigorifice nu poate fi considerata ca fiind deductibila atat timp cat aceasta nu concura la realizarea de operatiuni taxabile, avand in vedere ca societatea nu are ca obiect de activitate depozitare de produse perisabile, comert cu produse alimentare si nu are angajati soferi care sa efectueze deplasari care sa necesite utilizarea unui astfel de bun,

- achizitia de flori si pamant nu poate fi considerata ca fiind o cheltuiala de protocol, aceasta nereprezentand mese, tratatii, iar pe de alta parte agentul economic efectuand in mod constant astfel de achizitii.

Spetei supuse analizei la acest capat de cerere ii sunt aplicabile si dispozitiile art. 6 din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, referitoare la exercitarea dreptului de apreciere, care prevede ca: ***“Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”***.

Pe cale de consecinta, avand in vedere considerentele prezentate, prevederile legale citate, precum si faptul ca argumentele pentru care organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de y lei ($y+y+y$) se dovedesc a fi reale, entitatea neutilizand bunurile in scopul realizarii operatiunilor sale taxabile, se constata ca motivele invocate de catre petenta nu sunt justificate si prin urmare nu pot fi avute in vedere pentru solutionarea favorabila a contestatiei privind aceste capete de cerere.

In consecinta, avand in vedere ca bunurile achizitionate de **S.C. TN S.R.L.** cu sediul in loc. G in perioada ...-.....2011 aferent carora rezulta taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **y lei ($y+ y+y$)**, fapt pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru aceste capate de cerere.

III.b Referitor la suma de y lei (y lei).

Potrivit Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011 diferenta suplimentara in suma de y lei, provine din neacceptarea la deducere a taxei aferenta achizitiei unui autoturism destinat exclusiv pentru transportul rutier de persoane si pentru care in conformitate cu prevederilor art. 145¹ alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile si ulterioare, nu se deduce taxa pe valoarea adaugata.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca S.C. TN S.R.L. a efectuat in baza facturii nr. -/...2011 inregistrata in evidenta contabila in luna .. 2011, achizitia a unui autoturism marca Ford Mondeo de la firma AL - Germania in valoare totala de y lei (inclusiv TVA), autoturismul fiind destinat exclusiv transportului de persoane, cu o greutate maxima autorizata care nu depaseste 3500 kg si nu are mai mult de 9 scaune de pasageri.

In drept, prevederile art. 145¹, alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

astfel cum au fost stipulate prin O.U.G. nr. 34/11.04.2009, in vigoare in perioada supusa inspectiei fiscale, referitoare la limitari ale dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, arata ca:

*"(1) In cazul **vehiculelor rutiere motorizate 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** si nici taxa aferenta achizitiilor de combustibil destinat utilizarii pentru vehiculele care au aceleasi caracteristici, aflate in proprietatea sau in folosinta persoanei impozabile, cu exceptia vehiculelor care se inscriu in oricare dintre urmatoarele categorii:*

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vanzări si de agenti de recrutare a fortei de munca;

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

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plata, inclusiv pentru inchirierea catre alte persoane, instruirea de catre scolile de soferi, transmiterea folosintei in cadrul unui contract de leasing financiar sau operational;

d) vehiculele utilizate in scop comercial, respectiv in vederea revanzarii".

*(2) Prin achizitie de vehicule, in sensul alin. (1), se intelege cumpararea unui vehicul din Romania, importul sau **achizitia intracomunitara a vehiculului**".*

Din cuprinsul prevederilor legale citate mai sus rezulta ca in cazul autoturismelor care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care să 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 acestora**, exceptie fac vehiculele care se inscriu in oricare din categoriile specificate conform art. 145¹, alin.(1) lit.a)-d), detaliate in Normele metodologice de aplicare a acestor prevederi legale.

Decizia organului de inspectie fiscala privind neacordarea dreptului de deducere este pe deplin justificata, cu atat mai mult cu cat inspectia fiscala priveste perioada de pana la data de2011, data la care dreptul de deducere aferent achizitiei de autovehicule destinate transportului rutier de persoane a fost limitat in conformitate cu prevederile art. 145¹, alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal.

Avand in vedere ca autoturismul achizitionat se incadreaza in categoria "*vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, [...]*", precum si faptul ca in perioada supusa inspectiei fiscale acesta nu se incadreaza in nici una din exceptiile stipulate la lit. a)-d) din prevederile legale citate mai sus, se constata ca pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei societatea nu are dreptul de deducere.

Potrivit precizarilor facute de catre organele de inspectie fiscala in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, se retine ca din continutul documentelor prezentate de catre contabilii societatii autoturismul nu ar fi avut o alta destinatie decat utilizarea acestuia de catre administratorul societatii, iar activitatea agentului economic se desfasoara la punctul de lucru al acesteia situat la domiciliul asociatilor din mun. Cluj-Napoca, str., nr. ..., ap.

Conform Normelor metodologice privind aplicarea prevederilor art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, in categoria exceptiilor se incadreaza vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la si de la locul de desfasurare a activitatii, respectiv vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajatilor in scopul desfasurarii activitatii economice la si de la resedinta acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la si de la sediul angajatorului la locul in care se desfasoara efectiv activitatea ori la si de la resedinta angajatilor/locul convenit de comun acord la locul de desfasurare a activitatii, atunci cand exista dificultati evidente de a gasi alte mijloace de transport si exista un acord colectiv intre angajator si angajati, prin care angajatorul se obliga sa asigure gratuit acest transport.

De asemenea, se retine ca la data incheierii actului de control, reprezentantul agentului economic nu a raspuns la intrebarile organelor de inspectie fiscala (administratorul societatii neprezentandu-se), iar contabilii societatii nu avea cunostinta despre limitarea dreptului de deducere si in cazul achizitiilor intracomunitare de autoturisme, limitare aplicabila in perioada supusa verificarii potrivit dispozitiilor art. 145¹, alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/ 22.12.2003 privind Codul Fiscal.

Agentul economic avea posibilitatea inregistrarii taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei intracomunitare a autoturismului ca fiind TVA neexigibil, pana la o eventuala decizie privind destinatia acestei achizitii, sau intentia inchirierii ori vanzarii bunului.

In ceea ce priveste contractul de inchiriere prezentat la contestatie, se constata ca acesta este incheiat la data de2011, prima factura fiind intocmita la data de2011. Contractul de inchiriere este incheiat din nou (ca si celelalte contracte anterioare) cu administratorul si asociatul societatii d-l BA, contract care nu era inregistrat la registratura societatii la data efectuarii inspectiei fiscale (respectiv2011).

Fata de constatarile prezentate mai sus si prevederile legale aplicabile spetei supuse analizei, se retine ca masura dispusa de catre organele de inspectie fiscala privind neacordarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de catre S.C. TN S.R.L. a autoturismului marca Ford Mondeo, sunt legale, temeinice si justificate.

Prin urmare, avand in vedere cele precizate mai sus, documentele aflate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale aplicabile, se constata ca taxa pe valoarea adaugata a fost calculata de organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile legale aplicabile in perioada supusa inspectiei fiscale, drept pentru care contestatia formulata de S.C. TN S.R.L. G urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a); art. 210, alin. (1) si ale art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007) cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. TN S.R.L.** cu sediul in loc. G, str. ..., nr. .., jud. Cluj, C.U.I. .., pentru suma totala de **y lei**, stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. - /...2011, reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

2. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV