

DECIZIA NR. 35
DIN2007

Privind: solutionarea contestatiei formulate de S.C. X S.R.L.
din sat, comuna, judetul Vrancea,
depusa si inregistrata la D.G.F.P. Vrancea sub nr.2007,
completata cu adresele nr.:2007;2007 si2007

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de S.C. X S.R.L., sat, comuna, judetul Vrancea impotriva deciziei de impunere nr.:2007 prin contestatia depusa si inregistrata la D.G.F.P. Vrancea sub nr.2007, completata cu adresele nr.2007,2007 si2007.

Petenta contesta masura de virare la bugetul statului a sumei de lei reprezentand TVA in suma de lei si majorari TVA in suma de lei, stabilite de catre reprezentantii SAF – AIF Vrancea prin raportul de inspectie fiscala din data de2007 si decizia de impunere nr.2007.

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 si decizia de impunere nr. au fost intocmite in data de2007 iar contestatia a fost depusa in data de2007. 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, d-na

I. Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente:

Referitor la receptionarea unei cantitate diminuada a cantitatilor de motorina in raport de facturile furnizorilor, s-a avut in vedere faptul ca volumul se schimba in raport de temperatura si densitatea; la fiecare receptie s-a folosit “tabelul cu coeficientii de corectie la calculul densitatii conform STAS 35 – 81”; De asemenea, a fost folosit in vederea determinarii densitatii si temperaturii: termodensimetrul omologat cu nr. 1125/1999 – pentru benzina si termodensimetrul omologat cu nr. 1230/1999 pentru motorina; de fiecare data la receptie s-a incheiat un proces verbal in care se mentioneaza ca s-au facut aceste calcule de corectie;

Cheltuielile cu combustibilul folosit in interesul deplasarii au in sustinere toate facturile de aprovizionare si celelalte facturi din care reiese faptul ca deplasările autoturismelor si s-au facut in interesul societatii, fiind trecute pe aceste facturi ca delegati persoane din cadrul societatii.

II. Prin raportul de inspectie si decizia de impunere nr.2007 se stabileste obligatia fiscala in suma de lei, din care se contesta suma de lei reprezentand: T.V.A. in suma de lei si majorari T.V.A. in suma de lei.

Prin referatul inaintat de reprezentantii SAF – AIF Vrancea cu adresa nr.2007 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 de lei reprezentand TVA in suma de lei si majorari TVA in suma de lei, stabilite de catre reprezentantii SAF – AIF Vrancea prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere nr./.....2007.

S.C. X S.R.L. are sediul fiscal in sat, comuna, judetul Vrancea cu numarul de inregistrare la O.R.C. Vrancea : si codul fiscal

In fapt, in raportul de inspectie fiscala din data de2007 se consemneaza urmatoarele aspecte referitoare la TVA:

Perioada supusa verificarii este: 2006 – 2007.

a) Ca deficienta s-a constatat faptul ca in perioada2006 –2007 societatea efectueaza receptii la combustibili (benzina si motorina), pentru cantitati mai mici decat cele efectiv livrate, motivand aceasta prin diferenta de densitate; diferentele au la baza procesele verbale intocmite de catre gestionar si administrator, in acestea mentionandu-se ca densitatea carburantilor este alta decat cea mentionata de furnizor, dar fara a avea la baza analize de laborator care sa ateste acest lucru.

Astfel, in evidenta contabila societatea figureaza scriptic cu cantitatile de carburanti intrate si mentionate in facturile fiscale, avizele de insotire si buletinele de analiza emise de furnizor si anume: l motorina, iar faptic cantitatea receptionata de societate este de l motorina; l benzina iar faptic cantitatea receptionata de societate este de l benzina; cantitatea totala de carburanti a fost diminuata astfel cu l motorina si l benzina, cu o valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei pentru motorina si lei pentru benzina, din care T.V.A. in suma de lei;

b) In perioada – societatea inregistreaza cheltuieli cu combustibil fara a putea prezenta la control documente justificative care sa dovedeasca ca deplasarile s-au efectuat in interesul societatii; suma totala inregistrata in contul 6022 – cheltuieli privind combustibilul este in suma de lei, T.V.A. aferenta acestui combustibil fiind de lei; de asemenea, in perioada 2007 –2007 societatea inregistreaza cheltuieli cu combustibil in suma de lei, fara a prezenta la control documente justificative care sa dovedeasca faptul ca deplasarile s-au efectuat in interesul societatii; T.V.A. aferenta acestui combustibil inregistrat eronat pe costuri este in suma de lei.

c) La control se stabileste TVA suplimentara in suma de lei (din care se contesta suma de lei, referitoare la spețele mai sus mentionate) si au fost calculate majorari de intarziere T.V.A. in suma totala de lei, din care se contesta suma de lei.

In drept, se aplica prevederile legii **nr. 571/2003** privind **Codul fiscal**:

ART. 145

Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia nastere în momentul în care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila;

(2) Pentru bunurile importate pâna la data de 31 decembrie 2003, în baza certificatelor de suspendare a taxei pe valoarea adaugata eliberate în baza [Legii nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adaugata republicata pentru care termenul de plata intervine dupa data de 1 ianuarie 2004 inclusiv, taxa pe valoarea adaugata devine deductibila la data platii efective.

(3) Daca bunurile si/sau serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiilor sale taxabile, orice persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila;

b) taxa pe valoarea adaugata achitata pentru bunurile importate.

(4) De asemenea, se acorda oricaror persoane impozabile, înregistrate ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata prevazut la alin. (3), daca bunurile si/sau serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii pentru realizarea urmatoarelor operatiuni:

a) livrari de bunuri si/sau prestari de servicii scutite de taxa pe valoarea adaugata prevazute la [art. 143](#) alin. (1) si la [art. 144](#) alin. (1);

b) operatiunile rezultând din activitati economice, pentru care locul livrarii este considerat a fi în strainatate daca taxa pe valoarea adaugata ar fi deductibila în cazul în care operatiunile s-ar desfasura în tara

(5) Orice persoana impozabila înregistrata ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru:

a) operatiunile prevazute la [art. 128](#) alin. (9) lit. e) si f) si [art. 129](#) alin. (4), daca acestea sunt afectate realizarii operatiunilor prevazute la alin. (3) si (4);

b) operatiunile prevazute la [art. 128](#) alin. (7) si (8), daca taxa pe valoarea adaugata ar fi aplicabila transferului respectiv;

c) operatiunile prevazute la [art. 128](#) alin. (9) lit. a) - c), în masura în care acestea rezulta din operatiunile prevazute la alin. (3) s (4);

d) operatiunile prevazute la [art. 128](#) alin. (9) lit. d).

(6) În conditiile stabilite prin norme, se acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitia de bunuri si/sau servicii destinate realizarii operatiunilor prevazute la alin. (3) - (5), efectuate de persoane impozabile înainte de înregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata care nu aplica regimul special de scutire prevazut la [art. 152](#).

(7) Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata pentru:

a) bunuri/servicii achizitionate de furnizori/prestatori în contul clientilor si care apoi se deconteaza acestora;

b) bauturi alcoolice si produse din tutun destinate actiunilor de protocol.

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, în functie de felul operatiunii cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila cu factura fiscala care cuprinde informatiile prevazute la [art. 155](#) alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la [art. 150](#) alin. (1) lit. b) si [art. 151](#) alin. (1) lit. b), care sunt înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata justifica taxa dedusa cu factura fiscala întocmita potrivit [art. 155](#) alin. (4);

b) pentru importuri de bunuri, cu declaratie vamala de import sau un act constatator emis de autoritatile vamale; pentru importurile care mai beneficiaza de amânarea platii taxei în vama

conform alin. (2), se va prezenta si documentul care confirma achitarea taxei pe valoarea adaugata (...)

ART. 146

Perioada fiscala

(1) Perioada fiscala pentru taxa pe valoarea adaugata este luna calendaristica;

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru persoanele impozabile care nu au depasit în cursul anului precedent o cifra de afaceri din operatiuni taxabile si scutite cu drept de deducere de 100.000 euro inclusiv, la cursul de schimb valutar din ultima zi lucratoare a anului precedent, perioada fiscala este trimestrul calendaristic.

(3) *Persoanele impozabile care se încadreaza în prevederile alin. (2) au obligatia de a depune la organele fiscale teritoriale, pâna la data de 25 februarie, o declaratie în care sa mentioneze cifra de afaceri din anul precedent.*

(4) Persoanele impozabile care iau fiinta în cursul anului trebuie sa declare, cu ocazia înregistrarii fiscale, cifra de afaceri pe care preconizeaza sa o realizeze în cursul anului, iar daca aceasta nu depaseste 100.000 euro inclusiv, au obligatia de a depune deconturi trimestriale în anul înfiintarii. Daca cifra de afaceri obtinuta în anul înfiintarii este mai mare de 100.000 euro, în anul urmator perioada fiscala va fi luna calendaristica conform alin. (1), iar daca cifra de afaceri obtinuta nu depaseste 100.000 euro inclusiv, perioada fiscala va fi trimestrul, urmând ca persoana impozabila sa se conformeze prevederilor alin. (3).

ART. 155

Facturile fiscale

(1) *Orice persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are obligatia sa emita factura fiscala pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii efectuate, ca fiecare beneficiar. Persoanele impozabile, care nu sunt înregistrate ca platitor de taxa pe valoarea adaugata precum si contribuabilii inactivi, ale caror certificate de înregistrare fiscala au fost suspendate prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu au dreptul sa emita facturi fiscale si nici sa înscrie taxa pe valoarea adaugata pentru livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate catre alta persoana în orice documente emise. În situatia în care contribuabilii inactivi mentionati emit facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, beneficiarii nu au dreptul sa își exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata înscrie în documentele respective. Prin norme se stabilesc situatiile în care factura fiscala poate fi emisa si de alta persoana decât cea care efectueaza livrarea de bunuri. Persoanele impozabile cu regim mixt nu au obligatia sa emita facturi fiscale pentru operatiunile scutite fara drept de deducere sau care nu se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata în functie de specificul activitatii acestea pot emite alte documente prevazute de lege pentru operatiunile scutite fara drept de deducere sau care nu se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata. În situatia în care persoanele impozabile cu regim mixt utilizeaza factura fiscala pentru evidenta livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii scutite fara drept de deducere sau care nu se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata acestea au obligatia sa înscrie în dreptul operatiunilor mentionate "scutite fara drept de deducere" sau "neimpozabil".*

(2) *Pentru livrarile de bunuri factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar pentru prestarile de servicii, cel mai târziu pâna la finele lunii în care prestarea a fost efectuata*

(3) Pentru bunurile livrate cu aviz de însotire factura fiscala trebuie emisa în termen de cel mult 5 zile lucratoare de la data livrarii fara a depasi finele lunii în care a avut loc livrarea.

(4) Pentru prestarile de servicii efectuate de prestatori stabiliti în strainatate pentru care beneficiarii au obligatia platii taxei pe valoarea adaugata acestia din urma daca sunt înregistrati ca

platitori de taxa pe valoarea adaugata trebuie sa autofactureze operatiunile respective, prin emiterea unei facturi fiscale, la data primirii facturii prestatorului sau la data efectuarii platii ca prestator, în cazul în care nu s-a primit factura prestatorului pâna la aceasta data. Operatiunea de leasing extern se autofactureaza de catre beneficiarii din România, înregistrat ca platitori de taxa pe valoarea adaugata la data stabilita prin contract pentru plata ratelor de leasing si la data platilor de sume în avans. Persoanele care nu sunt înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata vor urma procedura prevazuta la [art. 156](#) alin. (3). Regimul fiscal al facturilor fiscale emise prin autofacturare se stabileste prin norme.

(5) Pentru livrarea de bunuri si prestari de servicii care se efectueaza continuu, cum sunt energia electrica energia termica gazele naturale, apa, serviciile telefonice si altele asemenea, factura fiscala trebuie emisa la data la care intervine exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata cu exceptia prevazuta în alte acte normative.

(6) În cazul operatiunilor de leasing intern, a operatiunilor de închiriere, concesiune sau arendare de bunuri, factura fiscala trebuie sa fie emisa la fiecare din datele specificate în contract, pentru plata ratelor, chiriei, redevent sau arende, dupa caz. În cazul încasarii de avansuri, fata de data prevazuta în contract se emite factura fiscala la data încasarii avansului.

(7) Daca plata pentru operatiunile taxabile este încasata înainte ca bunurile sa fie livrate sau înaintea finalizarii prestarilor serviciilor, factura fiscala trebuie sa fie emisa în termen de cel mult 5 zile lucra de la fiecare data când este încasat un avans, fara a depasi finele lunii în care a avut loc încasarea.

(8) *Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii*

- a) *seria si numarul facturii;*
- b) *data emiterii facturii;*
- c) *numele, adresa si codul de identificare fiscala ale persoanei care emite factura;*
- d) *numele, adresa si codul de identificare fiscala dupa caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) *denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) *pret unitar fara taxa pe valoarea adaugata si baza de impozitare pentru fiecare cota sau scutire;*
- g) *cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, dupa caz. Pentru operatiunile supuse taxarii inverse se mentioneaza obligatoriu "taxare inversa"*
- h) *suma taxei pe valoarea adaugata de plata pentru operatiunile taxabile, cu exceptia cazurilor în care se aplica reguli speciale prevazute prin norme metodologice.*

(9) Prin derogare de la alin. (1), persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu au obligatia sa emita factura fiscala pentru urma operatiunilor cu exceptia cazurilor când beneficiarul solicita factura fiscala

- a) transportul persoanelor cu taximetre, precum si transportul persoanelor pe baza biletelor de casa sau a abonamentelor;
- b) livrari de bunuri prin magazinele de comert cu amanuntul si prestari de servicii catre populatie consemnate în documente fara nominalizarea cumparatorului;
- c) livrari de bunuri si prestari de servicii consemnate în documente specifice aprobate prin lege.

Potrivit **O.G. nr. 92/2003 Republicata** privind **Codul de procedura fiscala**
ART. 65

“Sarcina probei în dovedirea situatiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricarei cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii.”

ART. 213

“Solutionarea contestatiei

(1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerea partilor de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.

(2) Organul de solutionare competent pentru la cauzei poate solicita punctul de vedere al directiilor de specialitate din minister sau al altor institutii si autoritati.

(3) Prin solutionarea contestatiilor nu se poate crea o situatie mai grea contestatorului în propria cale de atac.

(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.

(5) Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

In speta,

a) Nu se pot retine argumentele prezentate de petenta referitor la speta privind faptul ca in perioada 2006 – 2007 societatea efectueaza receptii la combustibili pentru cantitati mai mici decat cele efectiv livrate, motivand acesta prin diferenta de densitate, din urmatoarele considerente:

- facturarea se face in litri dar si in kilograme;
- diferentele au la baza procese verbale intocmite de catre gestionar si administrator, in acestea specificandu-se ca densitatea carburantilor este alta decat cea mentionata de furnizor, dar fara a avea la baza analize de laborator care sa ateste acest fapt; acelasi punct de vedere este sustinut si in referatul cu propuneri de solutionare a a contestatiei intocmit de reprezentantii SAF – ACF Vrancea nr./.....2007;
- nici in sustinerea contestatiei petenta nu depune ca probe analize de laborator care sa-i sustina aceste operatii de transformare cantitativa, ci doar un tabel cu coeficienti de corectie folosit la transformare;
- in raportul de inspectie se face precizarea ca prin acest procedeu cantitatea totala de carburanti receptionata a fost diminuata astfel cu l motorina si l benzina, cu o valoare totala de lei pentru motorina, din care TVA = lei, si lei pentru benzina, din care TVA = lei; in mod justificat la control se majoreaza TVA de plata cu suma totala de lei (..... +). Contestatia urmeaza sa fie respinsa pentru TVA in suma de lei.

b) In ceea ce priveste speta referitoare la faptul ca in perioada 2006 – 2007 societatea inregistreaza cheltuieli cu combustibil, fara a putea prezenta la control documente justificative care sa dovedeasca ca deplasările s-au efectuat in interesul societatii (suma totala inregistrata in contul 6022 “cheltuieli privind combustibilul” este in suma de lei, cu TVA aferenta in suma de lei), mentionam urmatoarele aspecte:

In sustinerea capatului de cerere privind consumul de combustibil – petenta depune:

1. Situatia privind deplasările efectuate in interesul societatii cu cele doua mijloace de transport ale societatii, avand numerele de inmatriculare (autoturism berlina pentru care depune: factura de achizitie nr. :/.....2005 si certificat de inmatriculare) si autoutilitara (pentru care depune factura de achizitie nr./.....2005 si certificat de radiere nr./.....2007 ca urmare vanzarii); din situatia prezentata rezulta ca cele doua autoturisme au fost utilizate in scopul deplasarilor la rafinaria Y S.A. in vederea achizitionarii produselor petroliere (conform ordinelor de deplasare);

2. Facturi de aprovizionare piese auto, tigari, ulei, apa distilata, sucuri, var, tabla zincata, materiale curatenie, ciment, etc reprezentand aprovizionare marfuri. Facturile respective au completate rubricile privind delegatul si autoturismul; jurnale de cumparare TVA in care se regasesc facturile deplasarilor la banca (in vederea depunerilor de numerar).

3. O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, prevede la art. 65, alin. (1): “Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal”; iar la art. 213 (4): “Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei”.

Conform situatiei facturilor de cumparari si depuneri numerar avem:

In 2006 = km

In 2007 = km

..... km * 10% = km.

..... km * (..... km * lei/l) = lei. De unde rezulta TVA aferent in suma de lei.

In consecinta, contestatia urmeaza sa fie admisa pentru suma de lei si respinsa pentru suma de lei.

c) in ceea ce priveste majorarile de intarziere T.V.A. in suma de lei contestate – conform principiului de drept “accesoriul urmeaza principalul”, avandu-se in vedere debitul T.V.A. retinut datorat – petenta datoreaza majorari T.V.A. in suma de lei (suma pentru care contestatia este respinsa) si nu datoreaza majorari TVA in suma de lei (suma pentru care contestatia este admisa).

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

DECIDE:

1. **Admiterea** contestatiei pentru suma de lei, reprezentand: T.V.A. = lei, majorari T.V.A. = lei.

2. **Respingerea** contestatiei ca fiind neintemeiata pentru suma de lei, reprezentand T.V.A. = lei, majorari T.V.A. = lei, stabilite de catre reprezentantii SAF – AIF Vrancea prin raportul de inspectie fiscala din data de2007 si decizia de impunere nr./.....2007.

Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare, conform art. 218 (2) din Codul de procedura fiscala aprobat prin O.G. nr. 92/2003 R, coroborat cu art. 11 (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004.

