

DECIZIA NR.351

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P.-Activitatea de Inspecție Fiscala , cu adresa, asupra contestatiei formulata de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere, prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA si s-au calculat accesorii.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere conform mentiunii, semnaturii si stampilei din adresa de inaintare a actului administrativ fiscal, existenta in copie la dosar , si de data inregistrarii contestatiei la D.G.F.P., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de SC X.

I. SC X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala, contestand TVA si majorari de intarziere aferente.

In contestatia formulata societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au interpretat eronat legislatia fiscala din urmatoarele motive:

- utilajele achizitionate sunt pe profilul activitatii desfasurate de firma

- au fost respectate prevederile art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal privind facturarea bunurilor achizitionate si inregistrarea in contabilitate a mijloacelor fixe.

- evidenta, calculul si depunerea deconturilor de TVA aferente perioadelor in care au fost achizitionate mijloacele fixe in cauza au fost de asemenea, respectate si indeplinite corespunzator

Societatea contestatoare precizeaza ca nu a reusit sa foloseasca utilajele de la inceput dupa scopul in care au fost achizitionate inasa sustine ca investitia in cauza este legala si va aduce profit in viitor .

Considera ca invocarea art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal de catre organele de inspectie fiscala nu are relevanta in speta. Documentele care atesta dreptul de proprietate a utilajelor sunt facturile fiscala si nu cartea de identitate sau certificatul de inmatriculare deoarece utilajele au fost achizitionate strict pentru realizarea de venituri iar locul desfasurarii activitatii este incinta unitatii, fapt ce nu impune inmatricularea in circulatie a acestora;deplasarea in alta locatie a utilajelor se realizeaza pe platforme inmatriculate.

Avand in vedere cele sustinute, societatea solicita admiterea contestatiei cu privire la TVA si majorari de intarziere aferente.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de Inspecție Fiscala au stabilit suplimentar de plata catre bugetul statului obligatii fiscale, respectiv TVA si majorari de intarziere aferente TVA.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii actului administrativ fiscal contestat, cu privire la TVA contestata de societate, se specifica:

Societatea a dedus TVA, in baza urmatoarelor facturi:

- factura fiscala, emisa de SC P prin care s-a achizitionat un compactor
- factura fiscala emisa de SC P in baza careia s-a achizitionat un incarcator frontal international HARVESTER
- factura fiscala, emisa de SC P prin care s-a achizitionat un buldoexcavator.
- factura fiscala emisa de SC C, in baza careia s-a achizitionat mijlocul de transport-camion.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu detine documente care sa ateste dreptul de proprietate asupra bunurilor achizitionate, respectiv carti de identitate, certificate de inmatriculare.

De asemenea, nu a facut dovada ca a inregistrat mijloacele de transport la compartimentele de specialitate din cadrul autoritatii administratiei publice locale in vederea impunerii conform prevederilor H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind codul fiscal , pct.121 alin.(1)-titlu IX-Impozite si taxe si art.264 alin.(4) din Codul fiscal.

Astfel, in temeiul prevederilor art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , organele de inspectie fiscala au considerat operatiunea ca neavand scop economic si au respins la deductibilitate TVA aferenta facturilor de achizitie mijloace fixe.

Aferent TVA respinsa la deductibilitate si stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere, dobanzi si penalitati in conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2006-31.12.2010

1. In ceea ce priveste TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala , contestata de societate, **D.G.F.P.Brasov este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta facturilor emise de SC P si SC C in conditiile in care nu au fost indeplinite conditiile de exigibilitate a taxei la furnizorii de mijloace fixe.**

In fapt, societatea contestatoare, pe perioada 2006-2007, a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila in baza facturilor emise de SC P reprezentand contravaloare utilaje, si anume:

- factura reprezentand contravaloare compactor.
- factura reprezentand contravaloare incarcator frontal international HARVESTER

Mijloacele fixe au fost achizitionate in baza Contractului de achizitie utilaje incheiat intre SC P in calitate de furnizor si SC X in calitate de achizitor, avand ca obiect, conform art.2:

- "2.1 Furnizorul se obliga sa furnizeze, si dupa caz , sa instaleze si sa intretina:
- Compactor
 - Incarcator frontal Harvester

2.2. Achizitorul se obliga sa plateasca furnizorului pretul convenit pentru indeplinirea contractului pana la data de 20.12.2007, drept pentru care a garantat cu bilet la ordin."

-factura reprezentand contravaloare buldoexcavator.

Mijlocul fixe au fost achizitionat in baza Contractului de achizitii utilaje incheiat intre SC P in calitate de furnizor si SC X in calitate de achizitor, avand ca obiect, conform art.2:

"2.1 Furnizorul se obliga sa furnizeze, si dupa caz , sa instaleze si sa intretina -buldoexcavator

2.2. Achizitorul se obliga sa plateasca furnizorului pretul convenit pentru indeplinirea contractului pana la data de 20.12.2008, drept pentru care a garantat cu bilet la ordin."

La art.3 din cele doua contracte se specifica:

"Prezentul contract este valabil de la data incheierii si pana la data de 20.12.2008.

In 2010, societatea a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila aferenta facturii reprezentand contravaloare camion articulata, emisa de SC C.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu detine documente care sa ateste dreptul de proprietate a bunurilor achizitionate, respectiv carti de identitate, certificate de inmatriculare si nu a inregistrat mijloacele de transport la compartimentele de specialitate din cadrul autoritatii administratiei publice locale in vederea impunerii conform prevederilor H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind codul fiscal , pct.121 alin.(1)-titlu IX-Impozite si taxe si art.264 alin.(4) din Codul fiscal.

In temeiul prevederilor art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat ca operatiunea in cauza nu are scop economic si au respins la deductibilitate TVA aferenta facturilor de achizitie mijloace fixe.

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine faptul ca utilajele achizitionate sunt pe profilul activitatii desfasurate de firma si vor fi utilizate in scopul realizarii de venituri taxabile.

Petenta sustine ca nu a reusit sa foloseasca utilajele in scopul in care au fost achizitionate datorita unor cauze independente de vointa societatii (diminuarea pietei interne si externe).

Sustine faptul ca documentele care atesta dreptul de proprietate asupra mijloacelor fixe in cauza sunt facturile emise de furnizorii de utilaje si nu cartea de identitate sau certificatul de inmatriculare deoarece utilajele in cauza sunt utilizate in incinta unitatii, fapt ce nu impune inmatricularea in circulatie a acestora; Deplasarea utilajelor intr-o alta locatie se realizeaza pe platforme inmatriculate.

Totodata, sustine faptul ca facturile in cauza respecta prevederile art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, mijloacele fixe au fost inregistrate in contabilitate, s-au decontat de TVA aferente perioadelor in care au fost achizitionate mijloacele fixe in cauza, motiv pentru care solicita admiterea la deductibilitate a TVA inscrisa in facturile de achizitie mijloace fixe.

In speta sunt aplicabile prevederile art.134, art.134¹, art. 134², art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.134

“(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

-art.134¹

“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.[...]

(6) Pentru livrările de bunuri corporale, inclusiv de bunuri imobile, data livrării este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

-art. 134²

“Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

-art.145

“(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;”

-art.146

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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);”

Potrivit prevederilor legale enunțate, o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA are dreptul la deducerea TVA la momentul exigibilității taxei.

De asemenea, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiilor taxabile și au la bază facturi care cuprind în mod obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Pentru a dovedi că bunurile sunt utilizate, în folosul operațiilor taxabile, persoana impozabilă este obligată să demonstreze că acestea au fost livrate efectiv de către furnizor și sunt necesare utilizării în folosul operațiilor taxabile ale societății.

Astfel, condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere sunt cele prevăzute la art.145-146 din Codul fiscal și se evaluează în raport de momentul exercitării acestui drept de către persoana impozabilă.

Insa, pentru a stabili starea de fapt fiscala, in temeiul prevederilor art.7 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala :

"(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz."

La art.49 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se precizeaza:

"(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condiţiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informaţiilor, de orice fel, din partea contribuabililor şi a altor persoane;

c) folosirea înscrisurilor;"

Astfel, organele de inspectie fiscala in vederea stabilirii starii de fapt au solicitat informatii suplimentare reprezentantului legal al societatii prin Nota explicativa precum si organelor fiscale care gestioneaza declaratiile informative depuse de societatea contestatoare.

Prin Notificare, organele de inspectie fiscala au solicitat reprezentatul legal al societatii, informatii suplimentare referitoare la achizitia de mijloace fixe de la SC P cu privire la necesitatea achizitionarii utilajelor in folosul operatiunilor taxabile.

In raspunsul la Notificare , referitor la achizitia de mijloace fixe de la SC P, SC X, la pct.15 pentru anul 2007 si pct.6 pentru anul 2008, precizeaza ca are ca activitate taierea si fasonarea pietrei iar utilajele achizitionate sunt conforme cu profilul de activitate al societatii, compactorul fiind necesar pentru pregatirea terenului la o eventuala lucrare de pavaj cu piatra cubica iar incarcatorul frontal este utilizat pentru manipularea marfii in cadrul societatii.

Sustine faptul ca, utilajele nu circula pe drumurile publice astfel ca nu necesita certificat de inmatriculare, fiind inregistrate in evidentele contabile in baza contractului si si facturilor fiscale.

In raspunsul la la Notificare D.G.F.P. , referitor la achizitia camionului Volvo de la SC C, SC X la pct.2 precizeaza ca autovehiculul a fost achizitionat in vederea extinderii domeniului de activitate. Sustine ca acest camion exista , a fost inregistrat in evidentele contabile ca mijloc fix si reprezinta o achizitie de la care se asteapta profit in viitorul apropiat.Precizeaza faptul ca acest camion este folosit in cariera, este un utilaj special de cariera, de tonaj mare destinat manipularii rocilor pe distante mici si nu circula pe drumurile publice.

Reprezentatul legal al societatii sustine ca mijlocul fix a fost inregistrat in evidentele contabile in baza facturii emisa de SC C si intrucat factura nu a fost achitata nu detine acte referitoare la acest mijloc fix.

Prin Nota explicativa, organele de inspectie fiscala au solicitat reprezentantului legal al societatii, prezentarea faptica a mijloacelor fixe achizitionate in perioada 2006-2010.

In raspunsul formulat, reprezentantul legal al societatii precizeaza "Mijloacele fixe achizitionate pe perioada 2006-2010 respectiv Camion Volvo, buldoexcavator, compactor 16 To, incarcator frontal sunt in alta localitate".

Totodata, organele de inspectie fiscala, la pct.4 din nota explicatiiva, au solicitat copii xerox ale actelor de identificare (carti de identitate, talon de inmatriculare) a autovehiculelor si utilajelor de lucru respectiv Camion Volvo, buldoexcavator, compactor 16 To, incarcator frontal.

In raspunsul formulat, reprezentantul legal al societatii precizeaza ca "Nu detinem carti de identitate pentru mijloacele fixe din dotarea unitatii, enumerate mai sus."

Prin adresa, transmisa Biroului Judetean de Informatii Fiscale din cadrul D.G.F.P., organele de inspectie fiscala au solicitat informatii rezultate din aplicatia informatica ce gestioneaza declaratia informativa, respectiv lista cu neconcordante, tranzactiile cu contribuabili inactivi si coduri valide, referitoare la SC X, pentru perioada 01.01.2007-31.12.2010.

Prin adresa, Biroul judetean de informatii fiscale transmite lista cu neconcordante rezultate din declaratia informativa 394 depusa de SC X din care rezulta ca exista necondordante intre datele declarate de SC X cu privire la deducerea TVA aferenta achizitiilor de la SC C si SC P si datele declarate de furnizorii de mijloace fixe, in sensul ca:

-SC C nu a declarat suma de... lei si TVA in valoare de... lei aferenta semestrului I 2010 (poz.1 lista)

-SC P nu a declarat urmatoarele sume:

-suma de... lei si TVA in valoare de... lei din semestrul II 2007(poz.3 lista)

-suma de... lei si TVA in valoare de... lei din semestrul II 2008(poz.6 lista)

-suma de... lei si TVA in valoare de... lei din semestrul I 2008(poz.8 lista)

Mai mult, la dosarul contestatiei se afla Decontul deTVA din luna martie 2010 (formular 300) depus de SC C la Administratia Finantelor Publice, din care rezulta ca la randul 9"livrari de bunuri si prestari de servicii, taxabile cu cota de 19% in interiorul tarii", societatea a declarat TVA colectata zero(0).

Din verificarea datelor preluate din aplicatia "Phoenix-aplicatia INFOPC" s-a constatat ca SC P figureaza ca neplatitor de TVA /scoatere din evidenta ca platitor de TVA din data de 01.07.2009, inactiv din data de 27.01.2010 si **ultimul decont de TVA a fost depus la organul fiscal teritorial in data de 24.07.2006.**

Din analiza starii de fapt , se retin urmatoarele aspecte:

SC C nu a inregistrat in evidentele fiscale, in luna martie 2010 si nici ulterior factura reprezentand contravaloare camion articulata, transmisa catre SC X si nu a colectat si declarat bugetului de stat TVA.

SC P a depus **ultimul decont de TVA la organul fiscal teritorial in data de 24.07.2006** in conditiile in care, facturile catre SC X au fost emise ulterior,

Se retine faptul ca, SC P nu a colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta facturilor mai sus enumerate si de asemenea nu a depus la organul fiscal teritorial Declaratia informativa 394 in conformitate cu Ordinul nr. 702/2007 privind declararea livrarilor/prestarilor si achizitiilor efectuate pe teritoriul national de persoanele inregistrate in scopuri de TVA si pentru aprobarea modelului si continutului declaratiei informative privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national de persoanele inregistrate in scopuri de TVA.

Prin urmare, se retine faptul ca furnizorii de mijloace fixe nu au colectat si declarat taxa pe valoarea adaugata la momentul la care a intervenit faptul generator si exigibilitatea acesteia in conformitate cu prevederile art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Dupa cum am precizat si mai sus dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de exigibilitatea taxei iar intrucat indeplinirea acesteia nu a putut fi dovedita pe considerentul ca furnizorii de mijloace fixe, SC C si SC P nu au colectat si declarat taxa pe valoarea adaugata dupa cum rezulta din documentele mai sus prezentate, nici dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor in cauza nu a luat nastere.

In cazul bunurilor achizitionate de la SC P transferul dreptului de proprietate trebuia sa se realizeze pe perioada de valabilitate a Contractelor .

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata intervine la data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si proprietar.

In ceea ce priveste afirmatia societatii contestatoare potrivit careia utilajele respectiv incarcatorul frontal, compactorul, buldoexcavatorul nu necesita carte de identitate si certificat de inmatriculare intrucat nu circula pe drumurile publice, mentionam:

La pct. 120 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se precizeaza:

"(2) Pentru definirea categoriilor de folosință ale vehiculelor rutiere se vor avea în vedere prevederile Ordinului ministrului lucrărilor publice, transporturilor și locuinței nr. 211/2003 pentru aprobarea Reglementărilor privind condițiile tehnice pe care trebuie să le îndeplinească vehiculele rutiere în vederea admiterii în circulație pe drumurile publice din România - RNTR 2, cu modificările și completările ulterioare."

In Ordinului ministrului lucrarilor publice, transporturilor si locuintei nr. 211/2003 pentru aprobarea Reglementarilor privind conditiile tehnice pe care trebuie sa le îndeplineasca vehiculele rutiere în vederea admiterii în circulație pe drumurile publice din România - RNTR 2 la cap.I "Obiect si domeniu de aplicare", se precizeaza:

2. Prezentele reglementări se aplică la acordarea omologării de tip a întregului vehicul, la acordarea omologării de tip a vehiculelor (în ceea ce privește produsele utilizate la acestea), la acordarea numărului național de registru și la eliberarea cărții de identitate în vederea înmatriculării, înregistrării sau comercializării în România pentru următoarele categorii de vehicule noi:

2.1. autovehicule destinate utilizării rutiere, având cel puțin 4 roți și o viteză maximă constructivă mai mare de 25 km/h, precum și pentru remorcile acestora, cu excepția vehiculelor care se deplasează pe șine, a tractoarelor agricole sau forestiere, a mașinilor autopropulsate pentru lucrări și a cvadriciclorilor;

La pct 3. "Definiții" se specifica:

"e) mașină autopropulsată pentru lucrări (utilaj autopropulsat pentru lucrări, utilaj mobil) - vehicul autopropulsat special conceput și construit pentru efectuarea de lucrări și care, datorită caracteristicilor sale constructive, nu este adecvat pentru transportul pasagerilor sau al mărfurilor."

Astfel se retine faptul ca, mijloacele fixe inregistrate in evidentele contabile ale societatii se incadreaza in categoria masinilor autopropulsate pentru lucrari si potrivit prevederilor legale enuntate sunt exceptate de la inmatricularea la Registru Auto Roman.

Insa, OUG nr.195/2002, republicata, privind circulatia pe drumurile publice, prevede:

- art.14

"(1) Tramvaiele, troleibuzele, mopedele, mașinile și utilajele autopropulsate utilizate în lucrări de construcții, agricole, forestiere, tractoarele care nu se supun înmatriculării, precum și vehiculele cu tracțiune animală se înregistrează de către consiliile locale, care țin și evidența acestora."

Astfel, pentru masinile autopropulsate utilizate pentru lucrari de constructie nu se emite carte de identitate de catre Registru Auto Roman in sa se emite atestatul tehnic din care rezulta caracteristicile masinilor autopropulsate pentru lucrari, respectiv marca, tipul, seria sasiului, document necesar pentru inregistrarea la autoritatea publica locala a acestora.

Autoritatea publica locala prin Hotarare de Consiliu Local stabileste anual quantumul taxei.

Potrivit prevederilor art.283 "Alte taxe locale" din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea datoreaza bugetului local taxe, astfel:

-art.283

(2) Consiliile locale pot institui taxe pentru deținerea sau utilizarea echipamentelor și utilajelor destinate obținerii de venituri care folosesc infrastructura publică locală, pe raza localității unde acestea sunt utilizate, precum și taxe pentru activitățile cu impact asupra mediului înconjurător).*

(3) Taxele prevăzute la alin. (1) și (2) se calculează și se plătesc în conformitate cu procedurile aprobate de autoritățile deliberative interesate).*

**) Întrucât în Hotărârea Guvernului nr. 1514/2006 nu au mai fost prevăzute valori pentru aceste taxe locale, reproducem mai jos dispozițiile corespunzătoare din anexa la Hotărârea Guvernului nr. 797/2005, prin care valorile impozabile prevăzute la art. 283 alin. (1), art. 283 alin. (2) și art. 283 alin. (3) au fost actualizate astfel:*

<u>CAP. 10</u>		
<u>ALTE TAXE LOCALE</u>		
<u>Art. 283 alin. (2)</u>	între 0 lei/zi și	între 0 lei/zi și
Taxa zilnică pentru deținerea sau inclusiv utilizarea echipamentelor destinate în scopul obținerii de venit	119.000 lei/zi inclusiv/ între 0 lei/zi și 11,90 lei/zi inclusiv	13 lei/zi
<u>Art. 283 alin. (3)</u>	între 0 lei/an și	între 0 lei/an și
Taxa anuală pentru vehicule lente inclusiv	321.000 lei/an inclusiv/ între 0 lei/an și 3,21 lei/an inclusiv	34 lei/an

La dosarul contestatiei se afla si Hotararea privind stabilirea la nivelul Premariei a impozitelor si taxelor locale pe anul 2010.

Prin aceasta hotarare, consiliul local a stabilit ca taxa pentru vehicule lente este de 30 lei/vehicul/an pentru persoane juridice iar in categoria vehicule lente sunt cuprinse si utilajele de tipul:buldoexcavator, buldozer pe pneuri, incarcator cu cupa pe pneuri, compactor autopropulsat.

Din documentelor existente la dosarul contestatiei se retine faptul ca societatea nu a declarat mijloacele fixe in cauza la compartimentele de specialitate din cadrul administratiei publice locale a Comunei, in vederea impunerii prevazute de lege, **ca si proprietar.**

In ceea ce priveste camionului Volvo inregistrat in evidentele contabile in baza facturii emisa de SC C, societatea contestatoare recunoaste ca nu detine documente (carte de identitate, certificat de inmatriculare) din care sa rezulte ca este proprietar, deoarece nu a achitat contravaloarea facturii si actele nu au fost intocmite, deci transferul dreptului de proprietate nu s-a realizat.

De asemenea, nu a facut dovada declararii mijlocului de transport in cauza la compartimentele de specialitate din cadrul administratiei publice locale in vederea impunerii prevazute de lege, ca si proprietar.

Potrivit prevederilor Titlului IX din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.264:

"(4) Orice persoană care dobândește/înstrăinează un mijloc de transport sau își schimbă domiciliul/sediul/punctul de lucru are obligația de a depune o declarație fiscală cu privire la mijlocul de transport, la compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale pe a cărei rază teritorială își are domiciliul/sediul/punctul de lucru, în termen de 30 de zile inclusiv de la modificarea survenită."

La pct.116 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

"(1¹) La înstrăinarea unui mijloc de transport, proprietarul acestuia, potrivit art. 10 alin. (5) din Ordonanța Guvernului nr. 78/2000 privind omologarea, eliberarea cărții de identitate și certificarea autenticității vehiculelor rutiere, în vederea înmatriculării sau înregistrării acestora în România, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 230/2003, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 412 din 30 august 2000, cu modificările și completările ulterioare, va transmite dobânditorului cartea de identitate a vehiculului, precum și certificatul fiscal prin care se atestă că are achitat impozitul aferent, până la data de întâi a lunii următoare celei în care s-a realizat transferul dreptului de proprietate, ca anexă la contractul de vânzare-cumpărare."

iar la pct.121 din același act normativ se precizeaza:

"(1) Potrivit art. 10 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 78/2000, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 230/2003, cu modificările și completările ulterioare, cartea de identitate a vehiculului este documentul care conține date despre vehicul și proprietarii pe numele cărora acesta a fost înmatriculat succesiv, numai dacă datele din aceasta coincid cu datele din oricare dintre documentele prevăzute la alin. (3)."

Astfel, se reține ca documentul prin care se face dovada proprietății unui mijloc de transport este cartea de identitate a acestuia pe care vânzătorul o transmite cumpărătorului împreună cu certificatul fiscal din care rezulta că s-a achitat impozitul aferent.

În condițiile în care societatea recunoaște că nu deține documente privind transferul dreptului de proprietate asupra camionului Volvo respectiv cartea de identitate se reține faptul că în speta, nu s-a realizat transferul de proprietate al mijlocului fix iar exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată nu a intervenit la data înregistrării în evidențele contabile a facturii.

Totodată, se reține că organele de inspecție fiscală au solicitat reprezentantului legal al societății, prezentarea faptică a mijloacelor fixe achiziționate în perioada 2006-2010 însă acesta a răspuns că **"Mijloacele fixe achiziționate pe perioada 2006-2010 respectiv Camion Volvo, buldoexcavator, compactor 16**

To, incarcator frontal sunt la lasi", fara a face alte precizari, si fara a prezenta documente privind transportul acestor utilaje.

Astfel, bunurile in cauza nu au fost identificate faptic de catre organele de inspectie fiscala.

Avand in vedere faptul ca furnizorii de bunuri nu au colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta facturilor in cauza, operatiunea realizata in baza facturilor poate fi considerata ca neavand la baza un document justificativ.

Referitor la inregistrarea in evidentele contabile a documentelor justificative la art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata se precizeaza:

"(1) Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

Pct.152 alin.(3) din OMF nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, mentinut prin pct.184 (2) din Ordinul 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, prevede:

"(3) În conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

In conditiile in care furnizorii SC P si C nu au declarat in decontul de TVA, operatiunile consemnate in facturi, acestea nu indeplinesc conditiile cerute de Legea nr.82/1991 spre a fi considerate document justificativ care sa stea la baza inregistrarilor in contabilitate.

Potrivit legii fiscale inscrisurile care nu indeplinesc calitatea de document justificativ nu se pot admite pentru deducerea TVA.

In acelasi sens sunt si dispozitiile Deciziei nr.V a Inaltei Curti de Casatie si Justitie din 15.01.2007.

In acest context legal, tinand cont de faptul ca facturile in cauza au fost emise de societati care nu au evidentiat in Decontul de TVA si Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul Romaniei (394) TVA colectata aferenta facturilor, se retine ca aceste facturi nu reprezinta documente justificative de inregistrare in contabilitate si pe cale de consecinta societatea contestatoare nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA inscrisa in acestea din urmatoarele considerente:

Ca principiu general, taxa pe valoarea adaugata este rezultatul aplicarii, la nivelul fiecarui stadiu al productiei sau comercializarii, la valoarea adaugata, adica la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adaugata se face de asa maniera incat la sfarsitul ciclului industrial si/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscala totala care a grevat

acest bun corespunde taxei calculate asupra pretului de vanzare suportat de consumator.

Cu alte cuvinte pentru a facilita calculul si colectarea, cota de TVA se aplica la pretul de vanzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de productie sau comercializare, dar si pentru a evita efectul cumulativ al impozitarii in cascada, trebuie dedusa din TVA incasata (colectata) de la clienti, TVA platita furnizorilor, pentru cumpararile de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci cand o societate factureaza TVA clientului sau, ea actioneaza in contul statului, caruia va trebui sa-i plateasca diferenta intre TVA colectata la clienti si TVA platita furnizorilor sai care, la randul lor, au procedat la colectarea si varsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se retine ca TVA se bazeaza pe principiul sau mecanismul deductibilitatii pentru aplicarea caruia fiecare subiect calculeaza taxa asupra preturilor bunurilor vandute sau serviciilor prestate si deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui pret.

Ori, in raport de situatia de fapt prezentata anterior, furnizorii SC P si SC C nu au colectat TVA aferenta facturilor, nu au declarat TVA prin Decont de TVA, nu au facut plata catre bugetul statului si in consecinta nu se poate porni de la premiza ca acesta a colectat si achitat obligatia la bugetul general consolidat al statului, astfel incat potrivit principiului general descris mai sus societatea contestatoare sa aiba dreptul sa isi deduca TVA aferenta.

Faptul ca societatea contestatoare a dedus TVA in baza facturii emisa de SC C si facturilor emise de SC P nu este conditie suficienta pentru deductibilitatea TVA in conditiile in care s-a facut dovada ca furnizorii de bunuri nu au colectat si declarat bugetului de stat TVA inscrisa in aceste facturi, bunurile in cauza nu au fost identificate si societatea contestatoare nu detine documente din care sa rezulte ca a fost indeplinita procedura legala privind transmiterea dreptului de proprietate a mijloacelor fixe in cauza si nu a putut face dovada faptic ca bunurile se afla in proprietatea societatii si sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala in mod legal au aplicat prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispune:

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal consacra, la nivel de lege, principiul prelevantei economice asupra juridicului, al realitatii economice, in baza caruia autoritatile fiscale au dreptul sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic ci si din punct de vedere al scopului urmarit de contribuabil.

Legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege) a conditiei de fond esentiala, aceea ca achizitiile pentru care se solicita

deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila ci sa si demonstreze ca bunurile au fost achizitionate efectiv in folosul operatiunilor sale taxabile.

SC X, in raspunsul la Nota explicativa, precizeaza ca achizitia camionului Volvo de la SC C, conform facturii, in baza careia a fost dedusa TVA **s-a efectuat in vederea extinderii domeniului de activitate, reprezentand o achizitie de la care se asteapta profit in viitorul apropiat.**

Mai mult, dupa cum insasi petenta mentioneaza in contestatia formulata, societatea nu a reusit sa foloseasca mijloacele fixe in activitatea desfasurata iar motivatiile invocate sunt puerile, perioada verificata fiind 2007-2010.

In aceste conditii, societatea avea obligatia de a ajusta taxa pe valoarea adaugata pentru mijlocul fix achizitionat ca investitie, in conditiile art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pana la extinderea domeniului de activitate.

Astfel, se retine faptul ca organele de inspectie in mod legal au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor pentru care nu a intervenit faptul generator si care nu au calitate de document justificativ.

Prin urmare, avand in vedere ca societatea contestatoare nu a prezentat documente (Carte de identitate) din care sa rezulte transmiterea dreptului de proprietate asupra camionului VOLVO si atestatul tehnic din care sa rezulte tipul, marca, seria sasiului pentru buldoexcavator, incarcator frontal, compactorul si nu a facut dovada inregistrarii ca si proprietar a mijloacelor fixe in cauza la compartimentele de specialitate din cadrul autoritatii administratiei publice locale in vederea impunerii iar societatile furnizoare de bunuri nu au colectat si declarat taxa pe valoarea adaugata, aferenta facturilor emise de SC C respectiv SC P,urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X cu privire la TVA intrucat argumentele prezentate de societate nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.

2.Referitor la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile , contestate de societate, mentionam:

In fapt organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere au calculat majorari de intarziere,dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA de plata in conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. care prevede:

-art.119

"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.[...]

(3) Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală."

-art.120

"(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Conform art. I pct. 10 și art. III alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010, începând cu data de 1 iulie 2010, articolul 120 se modifică și va avea următorul cuprins:

-art.120 -Dobanzi

"(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

-art.121¹- Penalități de întârziere

"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Începând cu data de 01.10.2010:

"(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Astfel, pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată către bugetul statului, contribuabilul datorează majorări, și dobânzi începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate.

De asemenea, începând cu data de 01.07.2010, pentru plata cu întârziere a obligațiilor fiscale, contribuabilii sunt sancționați cu penalități de întârziere.

În contestația formulată de societatea contestatoare solicită admiterea contestației reprezentând accesorii aferente TVA contestată, fără a prezenta modul de calcul al majorărilor, dobânzilor și penalităților de întârziere contestate.

Verificând și determinând majorările de întârziere, dobânzile și penalitățile de întârziere, în conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul fiscal cu

modificarile si completările ulterioare, s-a constatat ca societatea datoreaza bugetului de stat, pe perioada verificata, accesoriile aferente TVA de plata.

Prin urmare, avand in vedere ca majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere in valoare totala reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata iar prin prezenta decizie a fost respinsa contestatia ca neintemeiata pentru TVA contestata , urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia si cu privire la accesorii potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" .

In ceea ce priveste diferenta reprezentand majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere, contestate de societate, mentionam faptul ca SC X nu aduce niciun fel de argumente referitoare la aceasta suma contestata desi contesta numai partial TVA de plata.

In speta, art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, prevede:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal."

La pct.2.5 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

“ Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;"

Se retine ca societatea, desi contesta TVA de plata pentru care datoreaza majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere nu aduce niciun fel de argumente in sustinerea contestatiei cu privire la suma reprezentand majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere, contestate, drept pentru care se va respinge ca nemotivata, contestatia.

Potrivit prevederilor art.213 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala: *”Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”*.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, impotriva Deciziei de impunere pentru suma, care se compune din:

- TVA

- majorari de intarziere, dobanzi si penalitati aferente TVA

2.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de SC X, impotriva Deciziei de impunere, pentru suma reprezentand majorari de intarziere, dobanzi si penalitati .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termenul prevazut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.