

D E C I Z I E nr. 44/21 din 03.02.2006

I. Prin contestatia formulata S.C. (...)S.R.L. contesta in parte obligatiile bugetare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" nr. (...) din 06.10.2005 emisa de ANAF-Activitatea de inspectie fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 05.10.2005 in suma de (...) RON reprezentand TVA, considerand suma nedatorata din urmatoarele motive:

A. TVA aferenta facturilor nr. (...) si nr. (...) furnizor S.C. (...)S.R.L. este deductibila:

In Raportul de inspectie fiscala organul de control retine faptul ca TVA aferenta facturilor nr. (...) si (...) furnizor S.C. (...) S.R.L. *"reprezentand consultanta de afaceri"* este nedeductibila deoarece nu are *"precizat nr. contractului sau comenzii aferente"*, subscrisa ne reprezentand *"situatiile de lucrari aferente, intocmite de furnizor care sa justifice ca serviciile au fost efectiv prestate"*.

Dispozitiile legale invocate de organul de control sunt urmatoarele:

-art. 145 alin.(8) cod Fiscal:

-art. 155 alin. (8) Cod Fiscal:

-pct. 59 alin. (2) din H.g. nr.44/2004:

-art. 3 alin. (4) din O.M.F. nr. 29/2003:

1) Facturile fiscale nr. (...) si nr. (...) cuprind mentiunile prevazute de art. 145 alin. (8) din Codul Fiscal. Aceste documente au fost completate de furnizorul S.C. (...) S.R.L., subscrisa neavand nici o posibilitate de control asupra modalitatii in care aceste documente justificative sunt completate.

2) Prevederile pct. 59 alin. (2) din H.G. nr. 44/2004 si art. 3 alin. (4) din O.M.F. nr. 29/2003 stabilesc obligatii in sarcina prestatorului, in cazul nostru S.C. (...) S.R.L., legate de redactarea unei situatii de lucrari aferenta si de mentionarea in cuprinsul facturii a nr. contractului sau a comenzii aferente.

B. TVA dedusa de pe bonurile fiscale cu care s-au achizitionat carburanti si de pe facturile pentru achizitiile de piese auto emise de furnizorul S.C. (...) S.R.L. este deductibila:

1). Carburantii si piesele auto au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, conform prevederilor art. 145 alin. (3) din Codul Fiscal ca urmare a faptului ca exista in folosinta autoturismul marca (...) cu nr. de inmatriculare (...) conform contractului de comodat incheiat in 01.10.2004.

2). Dreptul de deducere a TVA aferenta pieselor auto, livrate de S.C. (...) S.R.L. cu factura fiscala a fost exercitat de subscrisa, in conformitate cu prevederile art. 145 alin.(8) lit. a din Codul Fiscal.

3) Dreptul de deducere a TVA aferenta carburantilor, achizitionati de subscrisa, a fost exercitat in conformitate cu prevederile pct. 51 din H.G. nr. 44/2004, de pe bonuri fiscale emise conform dispozitiilor legale, stampilate si inscrise cu denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare al autoturismului.

4) Autoturismul inmatriculat marca (...) tipul XM numar de inmatriculare (...) aflat in folosinta subscrisei, poate sa faca obiectul unui contract de comodat, nefiind aplicabile dispozitiile art. 284 alin. (1) si 286 din H.G. nr. 1114/2001, deoarece acest bun nu a fost introdus in Romania sub regimul vamal de admitere temporara ci sub regimul vamal aplicat calatorilor si altor persoane fizice.

5) Chiar daca s-ar considera ca dispozitiile art. 284 alin. (1) si 286 din H.G. nr. 1114/2001 sunt aplicabile, acestea sunt ilegale fata de prevederile Codului Vamal in aplicarea si executarea carora au fost editate de catre Guvernul Romaniei.

6) Chiar daca s-ar considera ca dispozitiile art. 284 alin. (1) si 286 din H.G. nr. 1114/2001 sunt aplicabile si legale fata de prevederile Codului Vamal, sanctiunea incheierii unui contract de comodat avand ca obiect un autoturism in Romania sub regimul de admitere temporala, nu o constituie nedeductibilitatea TVA aferenta cheltuielilor cu acest autoturism.

In Raportul de inspectie fiscala organul de control retine urmatoarele:

-TVA dedusa de pe bonurile fiscale reprezentand achizitii carburanti este nedeductibila deoarece bonurile fiscale nu au *"completate denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare al autovehicolului"*, combustibilul fiind utilizat pentru *"autoturismul proprietate a cetateanului strain"*.

-TVA dedusa de pe factura fiscala nr. (...) furnizor S.C (...) S.R.L. este nedeductibila deoarece cu acest document s-au *"achizitii de bunuri si servicii si care nu au legatura cu activitatea economica a societatii, respectiv piese auto pentru intretinerea autoturimului detinut de un cetatean strain"*.

Dispozitiile legale invocate de organul de control sunt urmatoarele:

-art. 145 alin. 3) lit. a Cod Fiscal:

-art. 145 alin.(8) cod Fiscal

-pct. 51 alin. 2) din H.G. nr. 44/2004:

-art. 284 din H.G. 1114/2001:

-art. 286 alin. (5) din H.G. nr. 1114/2001:

C). TVA dedusa de pe factura fiscala nr. (...) emisa de furnizorul (...) este deductibila:

1) Bunurile achizitionate cu factura fiscala nr. (...) emisa de furnizorul (...), au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile conform prevederilor art. 145 alin. (3) din Codul Fiscal, fapt necontestat de organul de control.

2) Dreptul de deducere al TVA aferenta produselor livrate de ATCOM Timis a fost exercitat de subscrisea, in conformitate cu prevederile art. 145 alin. 8) din Codul Fiscal, cu factura fiscala emisa de furnizor.

3) Lipsa 'codului fiscal' al beneficiarului si a altor date ale cumparatorului, este imputabila furnizorului (...), iar nu subscrisei.

Dispozitiile legale invocate de organul de control sunt: art. 148 alin.(3) lit. a) si art. 145. alin. 8) din Codul fiscal.

II. Prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" nr. 6059/2 din 06.10.2005 emisa de ANAF-Activitatea de inspectie fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 05.10.2005 au fost stabilite in sarcina societatii obligatii fiscale in suma de (...) RON reprezentand TVA, constatand urmatoarele deficiente:

1) Referitor la TVA nedeductibila in suma de (...) RON.

Societatea a dedus TVA aferenta fact. nr. (...) (TVA (...) lei) si nr. (...) (TVA (...) lei), furnizor S.C. (...) S.R.L. reprezentand consultanta pentru afaceri.

Organele de control au stabilit urmatoarele:

-pe facturi nu era precizat nr. contractului sau comenzii aferente

-agentul economic nu a prezentat situatiile de lucrari aferente, intocmite de furnizor care sa justifice ca serviciile au fost efectiv prestate

Nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. 8) corelat cu prevederile art. 155 alin. 8) din Legea nr. 571/2003, pct.59 alin.2) din H.G. nr. 44/2004 si art. 3 alin.4) din O.M.F. nr. 29/2003.

Avand in vedere cele prezentate s-a stabilit TVA nedeductibila in suma de (...) RON.

2) Referitor la TVA nedeductibila in suma de (...) RON.

S.C. (...) S.R.L. a dedus TVA de pe bonuri fiscale reprezentand achizitii de carburanti neavand completate denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare al automobilului. Combustibilul a fost utilizat pentru autoturismul care este proprietate a cetateanului strain, drept pentru care s-a stabilit TVA nedeductibila de (...) RON. Au fost incalcate prevederile art. 145 alin. 3) si art. 145 alin. 8) din Legea nr. 571/2003 si pct.59 alin.2) din H.G. nr. 44/2004 corelat cu art. 284 si art. 286 alin. 5 din H.G. nr. 1114/2001.

3) Referitor la TVA nedeductibila in suma de (...) RON.

Pe perioada verificata a dedus TVA de pe bonuri cu care s-au achizitionat piese auto utilizate pentru intretinerea autoturismului proprietatea cetateanului strain si servicii care nu au legatura cu activitatea economica a societatii.

Au fost incalcate prevederile art. 145 alin. 3) si art. 145 alin. 8) din Legea nr. 571/2003 si s-a stabilit TVA nedeductibila in suma de (...) RON.

4) Referitor la TVA nedeductibila in suma de (...) RON.

Societatea a dedus TVA in suma de (...) RON de pe factura fiscala nr. (...), care nu are completat "codul fiscal" al beneficiarului si nici alte date de identificare ale cumparatorului. Nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. 3) si art. 145 alin. 8) din Legea nr. 571/2003, drept pentru care s-a stabilit TVA nedeductibila in suma de (...) RON.

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata invocate de contestatoare si de catre organele de control, precum si referatul nr. (...) organul investit cu solutionarea contestatiei retine urmatoarele:

1.a) Referitor la TVA nedeductibila in suma de (...) RON.

Pe perioada verificata S.C. (...) S.R.L. a dedus TVA in suma de (...) RON aferenta facturilor nr. (...) (TVA (...) lei) si nr. (...) (TVA (...) lei) furnizor (...) S.R.L. reprezentand consultanta pentru afaceri dar nu s-a inregistrat pe acestea numarul contractului sau comenzii in baza carora s-au prestat serviciile si nu s-au prezentat situatiile de lucrari aferente, intocmite de furnizor, prin care sa se justifice ca serviciile au fost efectiv prestate.

Nu au fost respectate dispozitiile pct.59 alin.2) din H.G. nr. 44/2004 si art. 3 alin.4) din O.M.F. nr. 29/2003 care prevad:

-pct. 59 alin. (2) din H.G. nr.44/2004:

"(2) Pentru prestarile de servicii, altele decat cele prevazute la art. 155 alin. (4), (5) si (6) din Codul fiscal, prestatorii sunt obligati sa emita facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai tarziu pana la data de 15 a lunii urmatoare celei an care prestarea a fost efectuata. Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari, cum sunt cele de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertize si altele asemanatoare,

data efectuării prestării de servicii se considera a fi data la care sunt antocmite situațiile de lucrări și, după caz, data acceptării de către beneficiar a situațiilor de lucrări”.

-art. 3 alin. (4) din O.M.F. nr. 29/2003:

*“(4) Pe facturile fiscale care se utilizează pentru prestări de servicii se vor menționa, an mod expres, **numarul și data contractului**, respectiv ale comenzii, an cazul prestarilor de servicii ocazionale care nu au la baza un contract”.*

Având în vedere că societatea prestatoare nu a întocmit situațiile de lucrări nu se poate stabili realitatea operațiunilor efectuate, cuantificate în preturi sau tarife care totalizate să fie transpuse în factura emisă drept pentru care se precizează că organele de control au stabilit în sarcina societății TVA nedeductibilă suma de (...)RON în mod legal.

1b) Referitor la respectarea prevederilor pct. 59 alin. 2) din H.G. nr. 44/2004

Organul de soluționare a contestației nu poate avea în vedere susținerea petentului la soluționarea acestui capăt de cerere, cum că acesta nu are obligația respectării dispozițiilor legale de întocmire a documentelor deoarece art. 155 alin.(8) trebuie aplicat coroborat cu dispozițiile art. 145 alin. (8):

“(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, an funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să ai fie livrate, și pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să ai fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8)”.

Din actele normative citate se desprinde concluzia că TVA datorată sau achitată poate fi dedusă numai de pe factura fiscală care are înscrise pe ea elementele prevăzute de art. 155 alin. (8):

“(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;*
- g) cota de taxa pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus an baza de impozitare, după caz;*
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile.”*

2.) Referitor la TVA nedeductibilă în suma de (...) RON și suma de (...) RON

Din Raportul de inspecție fiscală reiese că:

-S.C (...) S.R.L a dedus TVA în suma de (...) RON de pe bonuri fiscale cu care s-au achiziționat carburanți dar care nu au fost completate cu denumirea cumparatorului și numărul de înmatriculare al automobilului iar combustibilul a fost utilizat pentru autoturismul proprietate a cetățeanului străin.

-Pe perioada verificată societatea a dedus TVA în suma de (...)RON de pe documente cu care s-au achiziționat piese auto utilizate pentru întreținerea autoturismului deținut de un cetățean străin și servicii care nu au legătură cu activitatea economică a societății.

Organul de soluționare a contestației arată că bonurile fiscale cu care s-au achiziționat carburanții au fost completate cu respectarea dispozițiilor legale prevăzute la pct. 51 alin. 2) din H.G. nr. 44/2004:

‘(2) Deducerea taxei pe valoarea adaugata trebuie justificata cu documentele prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind antocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finantelor publice emise an baza Hotararii Guvernului nr. 831/1997, cu modificarile ulterioare. Pentru carburantii auto achizitionati taxa pe valoarea adaugata poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, daca sunt stampilate si au anscrise denumirea cumparatorului si numarul de anmatriculare a autovehiculului.’

Deficienta constatata de organul de control este aceea ca piesele de schimb si carburantii achizitionati au fost utilizate pentru autoturismul proprietatea unei persoane fizice straine, situatie reglementata de art. 284 din H.G. 1114/2001:

“(1) Mijloacele de transport pot fi admise sub regim de admitere temporara cu exonerarea totala a platii taxelor vamale si a altor drepturi de import.

*(2) Mijloacele de transport aflate an regimul prevazut la alin. (1) **nu pot fi date an comodat**, gajate sau cedate unei persoane fizice sau juridice domiciliata sau cu resedinta an Romania.*

(3) In sensul prezentei sectiuni, se antelege prin:

a) mijloc de transport - toate mijloacele utilizate la transportul persoanelor sau al marfurilor. Termenul mijloace de transport include si piesele de schimb, accesoriile si echipamentele normale, utilizate la amarare, ancorare sau la protejarea marfurilor, importate cu mijlocul de transport;

b) persoana stabilita an strainatate - atat o persoana fizica a carei resedinta este an afara teritoriului national, cat si o persoana juridica care are sediul an afara acestui teritoriu;

-art. 286 alin. (5) din H.G. nr. 1114/2001:

“(5) Vehiculele de folosinta personala admise temporar an Romania pot fi vandute, anchiriate, amprumutate sau date an comodat altor persoane numai dupa achitarea taxelor vamale si a altor drepturi de import”.

La solutionarea acestui capat de cerere organul de solutionarea a contestatiei nu poate avea in vedere sustinerea petentului cum ca autoturismul este utilizat de societate in baza unui contract de comodat. Contractul de comodat este incheiat intre societate si proprietarul autoturismului dar acest lucru nu permite dispozitiile legale mai sus citate.

In mod legal organele de control au stabilit in sarcina societatii TVA nedeductibila in suma de (...) RON.

3) Societatea a dedus TVA in suma de (...)RON de pe factura fiscala nr. (...), ce nu are completat “codul fiscal” al beneficiarului si nici alte date de identificare ale cumparatorului.

S.C (...) S.R.L nu a respectat prevederile 145 alin. 8) corelat cu prevederile art. 155 alin. 8) din Legea nr. 571/2003 si in mod legal organele de control au stabilit in sarcina societatii TVA nedeductibila suma de (...) RON.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederile art. art. 145 alin. 3) si art. 145 alin. 8) din Legea nr. 571/2003, pct. 51 alin. 2) si pct.59 alin.2) din H.G. nr. 44/2004 corelat cu art. 284 si art. 286 alin. 5 din H.G. nr. 1114/2001 coroborat cu art. 186 alin. 1) din O.G. nr. 92/24.12.2003, rep., titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

D E C I D E :

1) respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C. (...) S.R.L pentru suma de (...) RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata.