

## 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 fiscală" nr. (...) din 06.10.2005 emisa de ANAF-Activitatea de inspectie fiscală în baza Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de 05.10.2005 în 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 fiscală 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 comenzi aferente*", subscrisa neprezentand "*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 comenzi 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 fiscală 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 fiscală 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 autovehiculului*", combustibilul fiind utilizat pentru "*autoturismul proprietate a cetăeanului strain*".

-TVA dedusa de pe factura fiscală 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 autoturismului detinut de un cetăean 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 fiscală nr. (...) emisa de furnizorul (...) este deductibila:**

1) Bunurile achizitionate cu factura fiscală 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 subscrisa, in conformitate cu prevederile art. 145 alin. 8) din Codul Fiscal, cu factura fiscală 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 fiscală" nr. 6059/2 din 06.10.2005 emisa de ANAF-Activitatea de inspectie fiscală in baza Raportului de inspectie fiscală 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 proprietatea a ceteanului 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 ceteanului 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 fiscală 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 constatarile 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 inscris 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 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 aprobat 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 efectuarii prestarii de servicii se considera a fi data la care sunt antocmite situatiile de lucrari si, dupa caz, data acceptarii de catre beneficiar a situatiilor de lucrari”.*

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

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

Avand in vedere ca societatea prestatore nu a intocmit situatiile de lucrari nu se poate stabili realitatea operatiunilor efectuate, cuantificate in preturi sau tarife care totalizate sa fie transpusse in factura emisa drept pentru care se precizeaza ca organele de control au stabilit in sarcina societatii TVA nedeductibila suma de (...)RON in mod legal.

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

Organul de solutionare a contestatiei nu poate avea in vedere sustinerea petentului la solutionarea acestui capat de cerere , cum ca acesta nu are obligatia respectarii dispozitiilor legale de intocmire a documentelor deoarece art. 155 alin.(8) trebuie aplicat corroborat cu dispozitiile art. 145 alin. (8):

*‘(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, an 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 ai fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ai fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscală, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8)”.*

Din actele normative citate se desprinde concluzia ca TVA datorata sau acitata poate fi dedusa numai de pe factura fiscală care are inscrise pe ea elementele prevazute de art. 155 alin. (8):

*“(8) Factura fiscală trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:*

*a) seria si numarul facturii;*

*b) data emiterii facturii;*

*c) numele, adresa si codul de anregistrare fiscală al persoanei care emite factura;*

*d) numele, adresa si codul de anregistrare fiscală, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;*

*e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*

*f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;*

*g) cota de taxa pe valoarea adaugata sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus an baza de impozitare, dupa caz;*

*h) valoarea taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile taxabile.”*

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

Din Raportul de inspectie fiscală reiese ca:

-S.C (...) S.R.L a dedus TVA in suma de (...) RON de pe bonuri fiscale cu care s-au achizitionat carburanti dar care nu au fost completate cu denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare al automobilului iar combustibilul a fost utilizat pentru autoturismul proprietate a cetateanului strain.

-Pe perioada verificata societatea a dedus TVA in suma de (...)RON de pe documente cu care s-au achizitionat piese auto utilizate pentru intretinerea autoturismului detinut de un cetatean strain si servicii care nu au legatura cu activitatea economica a societatii.

Organul de solutionare a contestatiei arata ca bonurile fiscale cu care s-au achizitionat carburantii au fost completate cu respectarea dispozitiilor legale prevazute 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 urgență 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.'*

Deficiența constatăta de organul de control este aceea că piesele de schimb și carburantii achizitionați au fost utilizate pentru autoturismul proprietății unei persoane fizice străine, situație reglementată de art. 284 din H.G. 1114/2001:

*"(1) Mijloacele de transport pot fi admise sub regim de admitere temporară cu exonerarea totală a platii taxelor vamale și 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 domiciliate sau cu reședința an Romania.*

*(3) In sensul prezentei sectiuni, se anteloge prin:*

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

*b) persoana stabilită an strainatate - atât o persoană fizică a cărei reședință este an afara teritoriului național, cât și o persoană juridică care are sediul an afara acestui teritoriu;*

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

*"(5) Vehiculele de folosință personală admise temporar an Romania pot fi vândute, anchiariate, amprumutate sau date an comodat altor persoane numai după achitarea taxelor vamale și a altor drepturi de import".*

La soluționarea acestui capat de cerere organul de solutionare a contestației nu poate avea în vedere sustinerea petentului cum că autoturismul este utilizat de societate în baza unui contract de comodat. Contractul de comodat este încheiat între societate și proprietarul autoturismului dar acest lucru nu permite dispozitiile legale mai sus citate.

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

3) Societatea a dedus TVA în suma de (...)RON de pe factură fiscală nr. (...), ce nu are completat "codul fiscal" al beneficiarului și nici alte date de identificare ale cumpăratorului.

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

Pentru considerențele arătate în continutul deciziei și în temeiul prevederile art. art. 145 alin. 3) și art. 145 alin. 8) din Legea nr. 571/2003, pct. 51 alin. 2) și pct. 59 alin. 2) din H.G. nr. 44/2004 corelat cu art. 284 și 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 soluționarea contestațiilor formulate împotriva 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.