

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
S A L A J

DECIZIA NR. 15
din 25 mai 2007

Privind soluționarea contestației formulată de S.C. Impex S.R.L. cu sediul social în localitatea str. nr. , bl. ap. județul Sălaj, împotriva Deciziei de impunere nr. , a Raportului de inspectie fiscală nr. si a Dispozitiei de măsuri nr. , înregistrată la D.G.F.P.Sălaj sub nr. din

Direcția Generală a Finanțelor Publice Sălaj a fost sesizată de către Activitatea Controlului Fiscal Sălaj cu adresa nr. cu privire la contestația formulată de către S.C. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. , a Raportului de inspectie fiscală nr. si a Dispozitiei de măsuri nr. , contestatie înregistrată sub numărul din

Din documente existente la dosarul cauzei rezultă că, Raportul de inspectie fiscală, Decizia de impunere nr. si Dispozitia de măsuri au fost înmânate contribuabilului în data cu adresa , contestatia îndreptată împotriva acestora este formulată în termen, prin împuternicit avocat d-na , împuternicire avocatială nr. din

Obiectul contestației îl constituie taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. în sumă de 15966 lei, acordarea dreptului societății la deducerea tva pentru suma de 18360 lei conform evidentelor contabile, precum si măsurile stabilite prin Dispozitia de măsuri nr.

Constatand ca în speță sunt respectate prevederile art. 175, 176, 177 si 179 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Sălaj este investită să se pronunte asupra cauzei.

I. S.C. S.R.L prin avocat d-na , împuternicire avocatială nr. din , formulează contestatie împotriva Raportului de inspectie fiscală nr. , Dispozitiei de măsuri nr. si a Deciziei de impunere nr. solicitând modificarea acestora în sensul acordarii dreptului societății la deducerea tva pentru suma de 18360 lei conform evidentelor contabile si restituirea acestei sume precum si anulara taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de 15966 lei. Mentionează că societatea desfășoară activitate de taximetrie.

În susținerea contestației formulată arată că suma de 18360 lei se compune din următoarele:

- 7401 lei reprezentând deducere tva înregistrată anterior datei de 01.09.2004, dată la care potrivit evidentelor organului fiscal S.C. S.R.L figurează ca plătitor tva;

- suma de 10959 lei reprezentând deducere tva calculată în baza bonurilor fiscale pentru achiziționarea de carburanți.

1. Solicită admiterea contestației în sensul recunoașterii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată începând cu data de 01.07.2004 adică și pentru lunile iulie și august 2004 pentru suma de 7401 lei și implicit restituirea acesteia.

Referitor la această cerere arată că în data de 28 iulie 2004 societatea a cerut înregistrarea ca plătitor de tva cerere înregistrată sub nr. .2004 așa cum rezultă din Declarația 010, existentă la dosarul societății de la registrul comerțului, copie anexată prezentei contestații. Deși acest document a fost pus la dispoziția organului de control acesta a refuzat dreptul de deducere al tva începând cu data de 01.07.2004 pe motivul că în evidențele D.G.P.F. Sălaj societatea figurează ca plătitor de tva începând cu data de 01.09.2004.

Consideră că în cauză sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (6) din Codul fiscal și pct. 50 alin. (1) din Normele metodologice aprobate prin H.G. 44/2004, prin recunoașterea dreptului de deducere pentru 90 zile anterioare datei de înregistrare ca plătitor.

2. În condițiile în care organul de control a constatat faptul că toate bonurile fiscale de achiziționare a carburanților sunt înregistrate în evidențele contabile, fără cumpărarea carburanților taxiurile firmei nu ar fi putut realiza venituri.

Consideră că se impune recunoașterea dreptului de deducere a tva în sumă de 10959 lei.

Anularea tva stabilită suplimentar în sumă de 15996 lei se impune în urma recunoașterii dreptului de deducere pentru sumele de la pct. 1 și 2.

În concluzie solicită admiterea contestației, modificarea actelor contestate, recunoașterea dreptului de deducere al tva și implicit restituirea sumei de 18360 lei.

II. Din Decizia de impunere nr. emisă în baza raportului de inspecție fiscală înregistrat la A.C.F. Sălaj sub nr. referitor la aspectele contestate se retin următoarele:

- 2.1.1 Obligații suplimentare de plată
Taxa pe valoarea adăugată 15996 lei
Majorări de întârziere 803 lei
- 2.1.2 Motivul de fapt

1.1 Societatea a dedus eronat tva în sumă de 7401 lei, înainte de a fi înregistrată ca plătitor de tva.

2. Societatea a dedus în mod nelegal tva în sumă de 10959 lei în baza unor bonuri fiscale pentru achiziția de carburant fără ca acestea să aibă înscrisă denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului.

3. În timpul inspecției fiscale s-a procedat la recalcularea tva de plată respectiv de recuperat stabilindu-se la 31.03.2006 o taxă pe valoarea adăugată de recuperat de la bugetul de stat în sumă de 36325 lei. Conform declarațiilor depuse la organul fiscal teritorial societatea are de recuperat tva în sumă de 52321 lei. În concluzie suma de 15996 lei (52321 lei- 36325 lei) reprezintă tva stabilită suplimentar în timpul inspecției fiscale.

2.1.3 Temeiul de drept

1. Legea 571/2003 art.145 alin. (3) lit. a), H.G 44/2004 art.51 pct 2, Legea 210/2005 art.115 alin. (5), H.G 784/2005 art.1 alin. (1)

2. O.G. 92/2003 art.121 alin. (1).

Din raportul de inspecție fiscală încheiat cu ocazia inspecției fiscale la S.C.

S.R.L. se retin următoarele:

Controlul s-a efectuat la solicitarea Inspectoratului de politie al Judetului Sălaj formulată prin adresa nr. _____ înregistrată la A.C.F. Sălaj sub nr. _____

Constatări fiscale:

2. Taxa pe valoarea adăugată

În baza Legii 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și a normelor metodologice date în aplicare s-a procedat la verificarea taxei pe valoarea adăugată.

Perioada verificată: 01.07.2004-31.03.2006

Începând cu trim. III al anului 2004 societatea depune trimestrial la organul fiscal teritorial decontul privind tva iar din luna ianuarie 2006 lunar.

S.C. _____ S.R.L este înregistrată ca plătitor de tva începând cu data de 01.09.2004.

1. Din verificarea efectuată rezultă că S.C. _____ S.R.L și-a exercitat dreptul de deducere al tva și pentru operațiuni desfășurate înainte de data de 01.09.2004. În concluzie S.C. _____ S.R.L a dedus în mod eronat tva pentru operațiuni desfășurate înainte de dobândirea calității de plătitor de taxă pe valoarea adăugată (data înregistrării ca plătitor de tva) situația tva nedeductibilă fiind redată în anexa nr. 5 a raportului de inspectie fiscală.

Suma totală a tva pentru care S.C. _____ S.R.L nu avea drept de deducere nefiind înregistrată ca plătitor de tva este de 7401 lei.

2. În perioada verificată S.C. _____ S.R.L a înregistrat în evidența contabilă și a dedus tva aferent bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale pentru achiziția de carburant.

Din verificarea efectuată s-a constatat că nu apar înscrise denumirea cumpărătorului și nr. de înmatriculare al autovehiculului pe bonurile fiscale în baza cărora s-a dedus tva.

Suma totală a tva dedusă în baza bonurilor fiscale pentru achiziția de carburanți este de 10959 lei situația acesteia fiind redată în anexa nr. 6 a raportului de inspectie fiscală.

În concluzie pentru perioada verificată s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată pentru care societatea nu avea drept de deducere în sumă de 18360 lei.

Conform deconturilor depuse la organul fiscal teritorial societatea avea de recuperat tva în sumă de 52321 lei.

Tinând cont de situația existentă s-a procedat la recalcularea tva de plată, respectiv de recuperat stabilindu-se la data de 31.03.2006 o taxă pe valoarea adăugată de recuperat de la bugetul de stat în sumă de 36325 lei (54685 lei-18360lei).

În concluzie în timpul inspectiei fiscale a fost stabilită o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de 15966 lei - anexa nr. 8 a raportului de inspectie fiscală.

Pentru neachitarea la termen a tva stabilită suplimentar s-a procedat conform O.G. 92/2003, H.G 1513/2002, H.G 784/2005. Legea 210/2005 și O.G. 26/2001 la calcularea de majorări în sumă de 803 lei- anexa nr. 9 a raportului de inspectie fiscală.

La finele perioadei verificate societatea datorează la bugetul de stat următoarele:

- taxă pe valoarea adăugată 15966 lei;
- majorări de întârziere aferente tva 803 lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere constatările organelor de control fiscal, susținerile contestatarii precum și prevederile legale în materie au rezultat următoarele:

In fapt la S.C. S.R.L s-a efectuat inspectia fiscală generală ca urmare solicitării Inspectoratului de Politie al judetului Sălaj.

Cu adresa nr. din A.C.F. Sălaj înaintează Inspectoratului de Politie al judetului Sălaj un exemplar din procesul verbal nr. din .

Din cuprinsul acesteia reiese că in timpul inspectiei fiscale nu s-au constatat aspecte de natură penală.

1. Referitor la contestatia formulată împotriva Dispozitiei privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr. încheiată de A.C.F. Sălaj, O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la art. 179 reglementează:

ART. 176

Forma si continutul contestatiei

(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.

ART. 179

Organul competent

(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 500.000 lei (RON), se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, dupa caz, de catre organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3);

b) ...;

c) ...;

(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.

Si conform Ordinului nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

5. Instructiuni pentru aplicarea art. 178 - Organul competent

5.1. Actele administrative fiscale care intra în competenta de solutionare a organelor specializate prevazute la art 178 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, sunt cele prevazute expres si limitativ de lege.

5.2. **Alte acte administrative fiscale pot fi: dispozitia de masuri**, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.

Având în vedere prevederile legale citate precum si faptul că prin dispozitia privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nu s-au stabilit impozite, taxe si accesorii ale acestora, D.G.F.P. Sălaj nu are competenta solutionării acestui capăt de cerere urmând ca, contestatia referitoare la dispozitiei privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr. din să fi solutionată de către organele fiscale emitente, respectiv Activitatea Controlului Fiscal Sălaj.

2. Referitor la acordarea dreptului societății la deducerea tva pentru suma de 18360 lei conform evidentelor contabile si restituirea acestei acestei sume precum si anulara taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de 15966 lei.

În fapt în timpul inspecției fiscale, prin Decizia de impunere nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat la A.C.F. Sălaj sub nr. , s-au stabilit obligații de plată suplimentare de plată constând în taxă pe valoare adăugată în sumă de 15966 lei și accesorii aferente în sumă de 803 lei.

Societatea contestă măsurile stabilite prin această decizie arătând următoarele:

- în data de 28 iulie 2004 societatea a cerut înregistrarea ca plătitor de tva cerere înregistrată sub nr. asa cum rezultă din Declarația 010, existentă la dosarul societății de la registrul comerțului, copie anexată prezentei contestații. Deși acest document a fost pus la dispoziția organului de control acesta a refuzat dreptul de deducere al tva începând cu data de 01.07.2004 pe motivul că în evidențele D.G.P.F. Sălaj societatea figurează ca plătitor de tva începând cu data de 01.09.2004.

Consideră că în cauză sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (6) din Codul fiscal și pct. 50 alin. (1) din Normele metodologice aprobate prin H.G. 44/2004, prin recunoașterea dreptului de deducere pentru 90 zile anterioare datei de înregistrare ca plătitor.

- În condițiile în care organul de control a constatat faptul că toate bonurile fiscale de achiziționare a carburanților sunt înregistrate în evidențele contabile, fără cumpărarea carburanților taxiurile firmei nu ar fi putut realiza venituri considerând că se impune recunoașterea dreptului de deducere a tva în sumă de 10959 lei.

Din referatul cu propuneri de soluționare a contestației, în ceea ce privește dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.07.2004-01.09.2004, se rețin următoarele:

Societatea susține că în data de 28.07.2004 a fost înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată iar cererea a fost înregistrată sub nr. .

În registrul de intrări ieșiri al Administrației Finanelor Publice a mun. Zalău cererea S.C. S.R.L de înregistrare ca plătitor de tva a fost înregistrată sub numărul 2 din 28.07.2004. Întrucât cererea a fost depusă la data de 28.07.2004 S.C S.R.L nu putea să se declare plătitor de taxă pe valoare adăugată începând cu data de 01.07.2004.

Din răspunsul A.F.P. Zalău înregistrat la A.C.F. Sălaj sub nr. , referitor la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoare adăugată a S.C. S.R.L rezultă că societatea a fost luată în evidență ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de 01.09.2004, așa cum rezultă din certificatul emis de Oficiul Registrului Comerțului.

În ceea ce privește acordarea dreptului de deducere a tva pentru achiziții efectuate cu 90 zile anterioare datei de înregistrare ca plătitor de tva, acest drept îl au contribuabilii pentru bunuri de natura mijloacelor fixe care au fost achiziționate cu cel mult 90 zile anterior datei de înregistrare ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată (art.145, alin. (11) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal).

În drept legea 571/2003 privind Codul fiscal la art. 145 alin. 6 prevede:

Dreptul de deducere

ART. 145

(6) în condițiile stabilite prin norme, se acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii destinate realizării operațiunilor prevăzute la alin. (3)-(5), efectuate de persoane impozabile înainte de înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, care nu aplica regimul special de scutire prevăzut la art. 152.

Si la pct.50 din Hotărârea 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

Norme metodologice:

50. (1) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată pot sa exercite dreptul de deducere pentru bunuri si/sau servicii achizitionate cu cel mult 90 de zile anterior datei de înregistrare ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în următoarele cazuri:

a) în situatia în care este o persoana impozabilă stabilită în străinătate si trebuie sa-si desemneze un sediu permanent în România sau un reprezentant fiscal;

b) în caz de reorganizare, când o entitate juridică se divide si în urma divizării iau nastere mai multe persoane impozabile;

c) în cazul unităților nou-înfiintate, pana la data obtinerii codului de identificare fiscală de plătitor de taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, se retine că societatea functionează sub numărul legal de infiintare .1997 si este plătitoare de tva începând cu data de 01.09.2004 dată de la care optează pentru aplicarea regimului normal de tva. In conformitate cu prevederile legale citate persoanele înregistrate ca plătitoare de tva pot să-si exercite dreptul de deducere pentru bunurile achizitionate cu cel mult 90 de zile anterior datei de înregistrare ca plătitor de tva numai dacă se află în unul din cazurile mentionate expres de lege S.C.

S.R.L neregăsindu-se în nici una din situatiile prevăzute de pct.50 din Hotărârea 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin urmare contestatia formulată pentru acest capăt de cerere este neântemeiată, urmând să fie respinsă.

In ceea ce priveste acordarea dreptului de deducere a tva înscrisă în bonurile fiscale emise de aparatele de marcat pentru achizitia de carburant se retin următoarele:

In perioada verificată S.C. S.R.L a înregistrat în evidenta contabilă si a dedus tva aferent bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale pentru achizitia de carburant.

Din verificarea efectuată s-a constatat că nu apar înscrise denumirea cumpărătorului si nr. de înmatriculare al autovehiculului pe bonurile fiscale în baza cărora s-a dedus tva.

In drept în conformitate cu art 145 alin.8 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal "Dreptul de deducere ia nastere în momentul în care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila".

(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 platitor 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 declaratia 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.

Iar la alin. (9) al aceluiași articol se prevăd situațiile în care se pot folosi alte documente decât cele prevăzute la alin. (8), pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Astfel în conformitate cu prevederile H.G. 44/2004 pct.51

51. (1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.

(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare. Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, dacă sunt stampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului.

Din conținutul textelor de lege citate mai sus se rețin condițiile în care se poate exercita dreptul de a deduce TVA precum și documentele în baza cărora se poate exercita acest drept, în speță fiind, bonurile fiscale emise de aparatele electronice de marcat aparținând unităților de desfacere a carburanților auto **dacă sunt stampilate și au înscrisă pe ele denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului.**

Afirmatia contestată potrivit căreia “fără cumpărarea carburanților taxiurile firmei nu ar fi putut realiza venituri” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât așa cum s-a arătat mai sus deducerea trebuie justificată cu bonuri fiscale, emise conform O.G. 28/1999, republicată, stampilate, având înscrise pe ele denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului. Având în vedere că bonurile fiscale în baza cărora societatea a dedus TVA, în perioada controlată, nu au avut înscrise pe ele denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului conform prevederilor legale, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste documente nu este deductibilă fiscal urmând să fie respinsă contestația pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și contestate de către societate se reține că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât contestația formulată împotriva taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. _____ urmează să fie respinsă și contestația formulată împotriva dobânzilor de întârziere în suma de 803 urmează să fie respinsă, în conformitate cu Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul actelor normative enunțate precum și a art.186 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se

DECIDE

1. Respingerea în totalitate a contestației formulată de S.C. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. _____ emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. _____.

2. Declinarea competenței de soluționare a contestației referitoare la Dispoziția nr. _____ privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, organului emitent al acesteia respectiv A.C.F. Sălaj.

3. Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV