

I. Din Raportul de inspecție fiscală încheiat de către organele fiscale din cadrul Activității de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Perioada supusă verificării a fost iulie 2004 - martie 2005. Societatea a fost verificată anterior pe linie de T.V.A., pentru perioada 01.04.2004 - 30.06.2004, la acea dată nestabilindu-se obligații suplimentare în sarcina societății.

Inspecția fiscală parțială a avut ca obiectiv soluționarea decontului negativ cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice, privind T.V.A. solicitată la rambursare, rezultată din decontul lunii martie 2005.

Cu ocazia controlului au fost verificate toate documentele care au stat la baza operațiunilor impozabile desfășurate în perioada supusă inspecției - respectiv: deconturi de T.V.A., declarații privind obligațiile de plată la bugetul statului, documentul care atestă calitatea de plătitor de T.V.A., jurnale de cumpărări, facturi fiscale, chitanțe, ordine de plată și alte documente de plată.

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de control au constatat că societatea a dedus nejustificat T.V.A. respectiv:

- T.V.A. de pe o factură din martie 2005 reprezentând cazare pentru persoane fizice care nu sunt angajați ai societății sau administratorul,

- T.V.A. de pe bonuri fiscale pentru achiziția de motorină folosită la utilajele ( motostivuator și ifron cu cupă) luate în comodat de la o societate comercială, sumă neadmisă la deducere pentru încălcarea prevederilor art. 51 alin. 2 din H.G. nr. 44 / 2003, în sensul că pentru justificarea dreptului de deducere a T.V.A. era necesară factura fiscală.

Din T.V.A. solicitată, organele de control au aprobat la rambursare o parte și au stabilit că nu se justifică la rambursare suma pentru care petenta nu avea drept de deducere, care include și T.V.A. de pe bonuri fiscale neadmisă la deducere, și pentru care societatea a formulat contestație.

II. Prin contestația depusă petenta nu este de acord cu măsurile dispuse prin Raportul de inspecție fiscală încheiat de către organele de control din cadrul D.G.F.P.- Activitatea de control fiscal, precizând în susținerea cauzei următoarele:

Organele de control, prin Raportul de inspecție fiscală, au reținut că s-a dedus T.V.A. de pe bonuri fiscale ( din ianuarie, februarie și martie 2005 ) pentru achiziția de motorină folosită la utilajele ( motostivuator și ifron cu cupă) luate cu contract de comodat de la o societate comercială , încălcându-se prevederile Legii 571 / 2003, art. 145 alin. 8 lit. a, deoarece pentru combustibilul utilizat pentru alte consumuri decât cele precizate conform prevederilor pct. 51 alin. 2 din H.G. nr. 44 / 2003, societatea trebuia să justifice deducerea T.V.A. cu factură fiscală.

În opinia petentei, organele de control ar fi interpretat eronat prevederile normative menționate, aceasta invocând în susținerea cauzei

prevederile H.G. nr. 44 / 2004 pct. 51(2) la care, printre altele, se precizează : " ...Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonurile fiscale emise în baza O.U.G. nr. 28/ 1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale , republicată, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului..." .

Ca urmare a celor prezentate, petenta consideră că din actul normativ invocat nu reiese că pentru deducerea T.V.A. ar fi necesară și factura fiscală - ca atare solicită admiterea contestației și restituirea T.V.A. .

**III.** Luând în considerare constatările organelor de control, motivele prezentate în contestație, actele existente la dosarul cauzei în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă societatea putea beneficia de rambursarea T.V.A. contestată, în condițiile în care nu a prezentat documente legale pentru justificarea deducerii :**

În fapt, se reține că în perioada ianuarie - martie 2005 societatea a dedus T.V.A. pentru achiziția de motorină folosită la utilajele ( motostivitor și ifron cu cupă) luate în comodat de la o societate comercială .

Prin raportul de inspecție fiscală organele de control au stabilit ca aprovizionările respective și deducerea T.V.A. aferentă trebuia justificată cu facturi fiscale; ca atare- societatea contestatoare nu putea beneficia de dreptul de deducere a T.V.A. înscrisă în aceste bonuri fiscale.

Prin contestație societatea a susținut că organele de control au procedat eronat, întrucât din cadrul legislativ invocat de acestea nu reiese că nu poate fi dedusă T.V.A. de pe bonuri fiscale.

În drept, referitor la regimul deducerii taxei pe valoarea adăugată, la art. 145 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal se precizează :

*"(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

*a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;...*

*(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în 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 îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile*

prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

(9) Prin normele de aplicare a prezentului titlu, se prevăd situațiile în care se poate folosi un alt document decât cele prevăzute la alin. (8), pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată."

În baza documentelor prezentate de societatea contestatoare, organele fiscale au stabilit că bonurile fiscale utilizate pentru deducerea T.V.A. aferenta achiziției de motorina nu sunt documente justificative, întrucât nu aveau completate toate elementele necesare identificării operațiunilor în cauză.

În ceea ce privește acordarea dreptului de deducere a T.V.A. înscrisă în facturi fiscale sau alte documente legale, în H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr. 571 / 2003, în explicitarea art. 145 anterior invocat, se prevede:

"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 ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului..."

În O.G. nr. 28 / 1999 privind aparatele de marcat electronice fiscale, la art. 4 se precizează că:

" (1) Bonul fiscal este documentul emis de aparatul de marcat electronic fiscal, care trebuie să cuprindă cel puțin: denumirea și codul fiscal ale agentului economic emitent; adresa de la locul de instalare a aparatului de marcat electronic fiscal; logotipul și seria fiscală ale aparatului; numărul de ordine; data și ora emiterii; denumirea fiecărui bun livrat sau serviciu prestat; prețul sau tariful unitar; cantitatea; valoarea pe fiecare operațiune, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, cu indicarea cotei de taxă; valoarea totală a bonului, inclusiv taxa pe valoarea adăugată; valoarea totală a taxei pe valoarea adăugată pe cote de taxă, cu indicarea nivelului de cotă; valoarea totală a operațiunilor scutite de taxa pe valoarea adăugată, precum și valoarea

*altor taxe care nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, dacă este cazul."*

Prin urmare, din coroborarea actelor normative anterior citate reiese că bonul fiscal pentru a îndeplini condițiile de document justificativ pentru deducerea T.V.A. la cumpărarea de carburanți, trebuie ca- pe lângă elementele specificate la art. 4 anterior citat , să fie ștampilate și să aibă specificată denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului, potrivit art. 145 pct. 51 alin. (2) din H.G. nr. 44 / 2004 .

Având în vedere aceste prevederi legale și analizând actele existente la doarul cauzei și susținerile organelor de control se reține că nici unul din bonurile fiscale care au făcut obiectul cauzei nu aveau completată rubrica privind numărul de înmatriculare al autovehiculului condiție imperativă în situația justificării deducerii T.V.A. numai pe baza bonurilor fiscale. Deoarece motorina a fost folosită la utilaje care nu sunt înscrise în circulație, nu este menționat numărul de înmatriculare al autovehiculului.

Prin urmare, întrucât bonurile fiscale nu conțineau toate elementele cerute de lege, pentru a putea deduce T.V.A. la achiziția de carburanți folosiți la utilaje, petenta avea obligația de a solicita furnizorului factura fiscală care să aibă înscrise toate elementele și să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate, factură pe care furnizorul era obligat să o emită la livrarea produselor, în baza prevederilor art. 6 din Legea contabilității nr. 82 / 1991 R, care precizează următoarele :

*"(1) Orice operațiune 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.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz ."*

Prin urmare ținând cont de cele precizate mai sus și având în vedere că societatea contestatoare nu a respectat obligația legală de a verifica documentele primite și a solicita furnizorilor facturi fiscale, se constată că aceasta nu deține documente justificative în sensul prevederilor Legii contabilității nr. 82 / 1991 R și ale art. 145 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal- prin urmare taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste bonuri fiscale nu era deductibilă, așa cum legal au constatat și organele de control prin raportul de inspecție fiscală încheiat.

Față de aceste considerente, în temeiul prevederilor art. 179 și art. 185 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, s-a decis respingerea ca neîntemeiată a contestației depuse pentru taxa pe valoarea adăugată neadmisă la rambursare.