

D E C I Z I A nr.1136/96/10.03.2016

privind soluționarea contestației formulate de SC X SRL, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.../20.11.2015

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../18.11.2015 de către AJFP Timiș, Inspecție fiscală asupra contestației formulate de SC X SRL, cu sediul în localitatea ... județul Timiș, înregistrată la ORC sub nr.J35/..., cod unic de înregistrare fiscală ..., atribut fiscal RO.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-TM .../28.09.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând:

- .. lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar
- .. lei - dobânzi/majorări de întârziere
- ... lei - penalități de întârziere

și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM .../28.09.2015.

Potrivit prevederilor pct.5.4. din OANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 209 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

5.4. Raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.”

Luând în considerare contestarea de către societatea petentă a Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM .../28.09.2015, contestația urmează să fie privită ca fiind o contestație împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei de impunere nr.F-TM .../28.09.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, la baza emiterii acesteia stând Raportul de inspecție fiscală nr.F-TM .../28.09.2015.

În ceea ce privește încadrarea în termen a contestației formulate de societatea petentă, în raport de data comunicării prin poștă a Deciziei de impunere nr.F-TM .../28.09.2015, respectiv data de **08.10.2015**, contestația formulată împotriva actului administrativ fiscal a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la AJFP Timiș, la data de **03.11.2015**, așa cum reiese din ștampila

Serviciului registratură aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația îndeplinește cerințele care privesc semnătura și ștampila agentului economic.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor este legal investită să soluționeze contestația formulată de SC X SRL.

I. Prin contestația formulată, societatea contestatoare solicită anularea ca nefondată a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, arătând următoarele:

Așa cum se menționează în Raportul de inspecție fiscală, urmare controlului anterior, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a achiziționat bonuri valorice de combustibil de la furnizori în baza facturilor emise de aceștia pentru care a dedus TVA la data achiziționării bonurilor valorice, achizițiile fiind efectuate în scopul operațiunilor taxabile, în conformitate cu art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Întrucât nu au fost prezentate "bonuri nefiscale" decât pentru o parte din bonurile valorice, pentru diferența de bonuri valorice, organele de control nu au acordat drept de deducere a TVA, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Petentul ține să menționeze că bonurile de consum au fost întocmite cu elementele minim obligatorii solicitate de organul de inspecție și de OMFP 3.512/2008, iar prețul utilizat a fost prețul mediu al motorinei comunicat de stațiile de livrare al combustibilului, dar care fiind diferit de la o stație la alta, societatea deținând teren cu culturi în diferite zone ale județului și în afara județului, nu toate stațiile eliberau acest bon nefiscal, nefiind solicitat în mod expres de angajați, nefiind document de înregistrare în evidența contabilă sau angajații care efectuau aprovizionarea nu le prezentau contabilității pentru că nu le mai dețineau.

Societatea a decis utilizarea unui preț mediu de 4.7 lei/litru fără TVA. În baza acestui preț de 4,7 lei, societatea a înregistrat în evidența contabilă combustibilul ridicat de la stațiile Peco și totodată cu valoarea producției în curs pe culturile unde a fost utilizat.

Înregistrarea combustibilului la prețul mediu s-a efectuat ca urmare a aprovizionării zilnice cu combustibil în perioada de campanie și consumarea directă în câmp fără a fi depozitată în depozit, nedeținând condiții legale de depozitare iar aprovizionarea se efectua în funcție de necesitățile zilnice.

Astfel, organul de inspecție consideră eronat că, în condițiile în care societatea nu era în posesia bonurilor nefiscale emise de stațiile de benzină "nu putea întocmi bonuri de consum întrucât nu cunoștea cantitatea, tipul de

combustibil și prețul de vânzare".

Așa cum rezultă din evidența contabilă, societatea a utilizat doar motorină (utilajele, combine, tractoare, etc., având consum normat pentru motorină), prețul utilizat (și evidențiat în bonurile de consum) a fost cel mediu respectiv de 4,7 lei fără TVA, iar cantitatea a fost determinată prin măsurare la stațiile Peco și pe baza inventarului intermitent. La stabilirea prețului mediu s-a utilizat metoda "valoare justă" a combustibilului.

În opinia petentului, dreptul de deducere a TVA a provenit din achiziția de bunuri valorice pe bază de facturi care întrunesc condițiile legale și în baza cărora s-a achiziționat doar combustibil și care au la bază documente justificative de scădere din gestiune (bonuri de consum), care au fost utilizate pentru obținerea produsul finit adică cereale (respectiv venituri din vânzarea acestora) conform art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ca atare, ajustarea taxei deductibile în condițiile art.148 din Codul fiscal, nu are bază legală neîncadrându-se speța în cauză, în prevederile alin.(1) lit.a) a art.148 din Codul fiscal, societatea deducând TVA conform facturilor de achiziție și documente legal întocmite.

Stabilirea diferenței de taxă pe valoare adăugată care face obiectul prezentei contestații, a fost nelegală, fără a avea ca temei vreuna dintre prevederile legale invocate, inclusiv în raportul de inspecție fiscală.

Prevederile menționate în actul administrativ fiscal nu au fundamentare legală cu privire la deducerea taxei pe valoarea adăugată, societatea având intenția de a obține producții cât mai mari (fapt ce s-a și realizat), nu a înregistrat minus în gestiune și nu a livrat combustibil fără documente financiar-contabile.

Pe cotorul bonurilor valorice se află ștampila benzinăriei furnizoare ceea ce dovedește ridicarea combustibilului de către societate.

La sfârșitul fiecărei luni, în funcție de numărul bonurilor valorice utilizate pentru achiziții de motorină, se întocmește bonul de consum al combustibilului utilizat (folosindu-se inventarul intermitent) și prețul mediu fără TVA de 4,7 lei litru.

În susținerea celor prezentate, societatea subliniază că bonul de consum este documentul justificativ de scădere din gestiune în conformitate cu prevederile pct.2 din Anexa 1 la OMEF nr.3.512/2008, "bonul nefiscal" nefiind nominalizat ca document justificativ de înregistrare în evidența contabilă. Intocmirea bonurilor de consum s-a efectuat în conformitate cu prevederile din anexa 1 Norme Metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile a OMEF nr.3.512/2008, punctele 39 și 40.

Justificarea consumului de combustibil în perioada 01.10.2013 - 31.05.2014, a fost evidențiat pe fiecare lucrare și cultură în parte, fiind cuprins în calculul producției în curs în corelație cu veniturile din variația costurilor, ceea ce dovedește că, combustibilul a fost utilizat în scopul operațiunilor

taxabile.

Societatea a justificat utilizarea combustibilului în folosul operațiunilor taxabile, prin producția de cereale obținută dar care, nu a putut fi analizată de organul de inspecție întrucât, recoltarea a avut loc după perioada supusă inspecției fiscale.

În susținerea celor prezentate, petentul susține că din fișele de cont ale bonurilor valorice de combustibil, rezultă faptul că acestea nu au fost integral consumate (în luna mai 2013) până la data de 31.05.2013, așa cum au susținut ambele organe de control fiscal și care conduc la concluzia că pentru luna mai 2013, necordarea dreptului de deducere sau ajustarea dreptului de deducere nu are fundament legal.

Sintetizând cele prezentate, societatea susține că nu au fost constatate aspecte care să conducă la concluzia că, fenomenele economice înscrise în facturile de achiziție nu au la bază fenomene reale, sau că au fost utilizate în alte scopuri decât cele obținerii de venituri, ceea ce ar putea conduce la reducerea dreptului de deducere.

Din verificarea documentelor contabile puse la dispoziție de către societate, organele de inspecție fiscală nu au constatat deficiențe.

Utilizarea unei informații abstracte nu este în concordanță cu prevederile art.7 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, pentru determinarea corectă a situației fiscale.

Față de argumentele de drept și de fapt expuse mai sus, petentul solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr.F-TM .../28.09.2015 și rambursarea TVA stabilită în mod nejustificat ca fiind stabilită suplimentar de plată.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-TM .../28.09.2015 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-TM .../28.09.2015, organele de inspecție fiscală ale Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

Prezenta inspecție fiscală s-a efectuat în baza Deciziei nr.../.../08.12.2014 emisă de Serviciul de soluționare a contestațiilor din cadrul DGRFP Timișoara ca urmare a soluționării contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziilor de impunere nr.F-TM .../31.07.2014, nr.F-TM .../31.07.2014 și nr.F-TM .../31.07.2014.

Reverificarea s-a efectuat strict pe sumele din deconturile de TVA depuse, contestate și date spre refacere conform art.216 alin.(3) din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

În urma reverificării, organele de control, au constatat următoarele:

- pentru perioada 01.10.2013 - 31.12.2013, societatea a achiziționat bunuri de valoare pentru carburanți auto (denumite în continuare BVCA) în sumă totală de ... lei baza și TVA în sumă de ... lei

- pentru perioada 01.01.2014 - 31.03.2014, societatea a achiziționat BVCA în sumă totală de ... lei baza și TVA în sumă de ... lei
 - pentru perioada 01.04.2014 - 30.04.2014, societatea a achiziționat BVCA în sumă totală de ... lei baza și TVA în sumă de ... lei
 - pentru perioada 01.05.2014 - 31.05.2014, societatea a achiziționat BVCA în sumă totală de ... lei baza și TVA în sumă de ... lei,
- și a înregistrat achizițiile în evidența contabilă cu următorul articol contabil:

% = 401 Furnizori

5328 "Alte valori"

4426 "TVA deductibilă",

fără a aproviziona efectiv combustibil (cumpărarea BVCA și achiziția de combustibil se efectuează la momente diferite);

- societatea achiziționează combustibil în baza BVCA (care sunt instrumente de plată cu care se poate achiziționa doar combustibil), pe măsura necesităților, iar operatorii de la stațiile de combustibili confirmă operațiunea de vânzare combustibil prin aplicarea ștampilei pe cotorul BVCA și emiterea „bonurilor nefiscale” în care sunt cuprinse următoarele informații: tipul de combustibil, cantitatea livrată și prețul de vânzare, informații necesare întocmirii bonului de consum și înregistrarea în cheltuielile societății la momentul achiziției combustibilului;

- la sfârșitul fiecărei luni, în funcție de numărul bonurilor valorice utilizate pentru achiziții de motorină, societatea întocmește “bonul de consum” al combustibilului utilizat.

Cu privire la modul în care societatea întocmește documentul justificativ “bon consum” pentru combustibilul aprovizionat și utilizat, întrucât acesta servește și ca document justificativ de înregistrare în contabilitate, a fost verificat conținutul minimal obligatoriu de informații al formularului prevăzut de OMFP 3.512/2008 și anume:

- denumirea unității;
- denumirea formularului;
- produsul/lucrarea;
- numărul documentului; data eliberării (ziua, luna, anul); numărul comenzii;
- denumirea materialului (inclusiv sortimentul, marca, profilul, dimensiunea);
- cantitatea necesară; U/M; cantitatea eliberată;
- prețul unitar; valoarea, după caz;
- data și semnătura gestionarului și a primitivului.

Astfel, din cele menționate rezultă că bonurile de consum pentru motorină pot fi întocmite doar în baza „bonurilor nefiscale” emise de stația de combustibil, singurul document în care este înscrisă cantitatea de combustibil, tipul de combustibil și prețul de vânzare. Deși BVCA sunt integral consumate (cotoarele fiind ștampilate și prezentate organelor de control), acest lucru nu justifică întocmirea bonurilor de consum, BVCA fiind folosite doar ca un instrument de plată.

Așa cum s-a prezentat și de către organele de control anterioare, societatea nu a prezentat nici până în prezent toate „bonurile nefiscale” emise de stațiile PECO la momentul achiziției de combustibil în baza BVCA.

Aferent perioadei 01.10.2013 - 31.12.2013, din consumul total de combustibil achiziționat în baza BVCA, societatea a prezentat documentele justificative „bonuri nefiscale” emise de stațiile Peco pentru un consum în cuantum de ... lei, TVA dedusă în cuantum de ... lei.

În condițiile în care societatea nu era în posesia bonurilor nefiscale emise de stațiile de benzină pentru valoare totală de ... lei bază (... lei - ... lei) și TVA în sumă de ... lei (... lei - ... lei) nu putea întocmi bonuri de consum întrucât nu cunoștea cantitatea, tipul de combustibil și prețul de vânzare.

În concluzie, organele de control au stabilit că societatea avea obligația ajustării TVA dedusă inițial (la achiziția BVCA) la momentul în care deși BVCA sunt consumate integral nu se afla în posesia „bonurilor nefiscale” emise de stațiile de benzină, singurele documente care pot sta la baza înregistrării consumului cantitativ/valoric de combustibil în bonurile de consum întocmite de societate.

Din cele menționate, organele de control au stabilit că din TVA în sumă totală de ... lei dedusă inițial se ajustează TVA în sumă de ... lei, în condițiile prevăzute de art.148 din Codul fiscal.

Întrucât în urma refacerii, debitul stabilit suplimentar este același cu cel stabilit de organele de control anterior, majorările de întârziere rămân în cuantum de ... lei și penalitățile de întârziere în cuantum de ... lei, calculate pentru perioada 26.11.2013 - 23.07.2014, deoarece societatea a beneficiat de rambursare cu control ulterior.

Aferent perioadei 01.01.2014 - 31.03.2014, din consumul total de combustibil achiziționat în baza BVCA, societatea a prezentat documentele justificative „bonuri nefiscale” emise de stațiile Peco pentru un consum în cuantum de ... lei, TVA dedusă în cuantum de ... lei.

În condițiile în care societatea nu era în posesia bonurilor nefiscale emise de stațiile de benzină pentru valoare totală de ... lei bază (... lei - ... lei) și TVA în sumă de ... lei (... lei - ... lei) nu putea întocmi bonuri de consum întrucât nu cunoștea cantitatea, tipul de combustibil și prețul de vânzare.

În concluzie, organele de control au stabilit că societatea avea obligația ajustării TVA dedusă inițial (la achiziția BVCA) la momentul în care deși BVCA sunt consumate integral nu se afla în posesia „bonurilor nefiscale” emise de stațiile de benzină, singurele documente care pot sta la baza înregistrării consumului cantitativ/valoric de combustibil în bonurile de consum întocmite de societate.

Din cele menționate, organele de control au stabilit că din TVA în sumă totală de ... lei dedusă inițial se ajustează TVA în sumă de ... lei, în condițiile prevăzute de art.148 din Codul fiscal.

Aferent perioadei 01.04.2014 - 30.04.2014, din consumul total de combustibil achiziționat în baza BVCA, societatea a prezentat documentele justificative „bonuri nefiscale” emise de stațiile Peco pentru un consum în cuantum de ... lei, TVA dedusă în cuantum de ... lei.

În condițiile în care societatea nu era în posesia bonurilor nefiscale emise de stațiile de benzină pentru valoarea totală de ... lei bază (... lei - ... lei) și TVA în sumă de ... lei (... lei - ... lei) nu putea întocmi bonuri de consum întrucât nu cunoștea cantitatea, tipul de combustibil și prețul de vânzare.

În concluzie, organele de control au stabilit că societatea avea obligația ajustării TVA dedusă inițial (la achiziția BVCA) la momentul în care deși BVCA sunt consumate integral nu se afla în posesia „bonurilor nefiscale” emise de stațiile de benzină, singurele documente care pot sta la baza înregistrării consumului cantitativ/valoric de combustibil în bonurile de consum întocmite de societate.

Din cele menționate, organele de control au stabilit că din TVA în sumă totală de ... lei dedusă inițial se ajustează TVA în sumă de ... lei, în condițiile prevăzute de art.148 din Codul fiscal.

Aferent perioadei 01.05.2014 - 31.05.2014, din consumul total de combustibil achiziționat în baza BVCA, societatea a prezentat documentele justificative „bonuri nefiscale” emise de stațiile Peco pentru un consum în cuantum de ... lei, TVA dedusă în cuantum de ... lei.

În condițiile în care societatea nu era în posesia bonurilor nefiscale emise de stațiile de benzină pentru valoare totală de ... lei bază (... lei - ... lei) și TVA în sumă de ... lei (... lei - ... lei) nu putea întocmi bonuri de consum întrucât nu cunoștea cantitatea, tipul de combustibil și prețul de vânzare.

În concluzie, organele de control au stabilit că societatea avea obligația ajustării TVA dedusă inițial (la achiziția BVCA) la momentul în care deși BVCA sunt consumate integral nu se afla în posesia „bonurilor nefiscale” emise de stațiile de benzină, singurele documente care pot sta la baza înregistrării consumului cantitativ/valoric de combustibil în bonurile de consum întocmite de societate.

Din cele menționate, organele de control au stabilit că din TVA în sumă totală de ... lei dedusă inițial se ajustează TVA în sumă de ... lei, în condițiile prevăzute de art.148 din Codul fiscal.

III. Având în vedere susținerile contestatorului, constatările organelor de inspecție fiscală, actele normative invocate și documentele existente la dosarul cauzei, se desprind următoarele aspecte:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, DGRFP Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat SC X SRL dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bonuri valorice pentru carburanți auto, pe motiv că societatea nu deține documente justificative (bonuri nefiscale) emise de stațiile de distribuție Peco.

In fapt, în perioada 01.10.2013 - 31.05.2014, SC X SRL Ciacova a achiziționat bonuri valorice (de 50 lei, respectiv 100 lei) de produse petroliere, în sumă totală de ... lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei la data înregistrării în contabilitate a facturilor emise de furnizorii SC ... SRL, SC ... SRL și SC ... SRL.

Urmare verificării, organele de inspecție fiscală au respins la deducere TVA în sumă totală de ... lei, potrivit prevederilor art.148 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe motiv că societatea nu deține „bonuri nefiscale” emise de stațiile de distribuție Peco, singurele documente care pot sta la baza înregistrării consumului cantitativ/valoric de combustibil în bonurile de consum întocmite de societate, respectiv doar pentru o parte din bonurile valorice consumate, societatea deține "bonuri nefiscale" emise de furnizorii de produse petroliere.

Prin contestație, petentul invocă în esență faptul că, organele de inspecție fiscală în mod eronat au respins la deducere TVA în sumă totală de ... lei, pe motiv că societatea nu se află în posesia “bonurilor nefiscale” emise de stațiile de combustibil.

Totodată, arată că bonurile de consum au fost întocmite cu elementele minime obligatorii prevăzute de OMFP 3.512/2008, prețul utilizat a fost prețul mediu al motorinei și că a utilizat doar motorină, iar cantitatea a fost determinată prin măsurare la stațiile Peco și pe baza inventarului intermitent.

Astfel, societatea susține că nu are obligația păstrării “bonurilor nefiscale” emise de stațiile Peco la alimentarea cu combustibil în baza bonurilor valorice de carburant auto, consumul de combustibil evidențiat în bonurile de consum întocmite, justificându-se așa cum s-a precizat.

In drept, în speță sunt aplicabile prevederile Cap.X Regimul deducerilor, art.148 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă inspecției, potrivit căroră:

Art.148 *“Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital.*

(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

a) *deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze; (...)*”

Prevederile HG nr.12/1992 privind reglementarea eliberării bonurilor de valoare pentru benzină și motorină:

Art.1 “*Începând cu data de 1 ianuarie 1992, aprovizionarea cu benzină și motorină prin stațiile "PECO" a autovehiculelor aparținând agenților economici de orice fel, instituțiilor publice și altor persoane juridice se va face pe bază de bonuri de valoare emise de Societatea Comercială "PECO" - S.A., tipărite la Imprimeria Băncii Naționale a României.*”

Art.2 “*În termen de 15 zile de la adoptarea prezentei hotărâri, Ministerul Industriei va emite instrucțiuni privind eliberarea, gestionarea și circulația bonurilor de valoare pentru benzină și motorină.*”

Conform prevederilor legale, bonurile valorice de carburant auto reprezintă un instrument de plată cu care se poate achiziționa combustibil de tipul “motorină” sau “benzină”.

De asemenea, Ordinul ministrului industriei și comerțului nr.231/1999 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind tipărirea, primirea, eliberarea, gestionarea și circulația bonurilor de valoare pentru carburanți auto, Capitolul V “Obligațiile gestionarilor din stațiile de distribuție "Peco" privind livrarea carburanților auto pe bază de BVCA”:

Pct.22. “*Gestionarii stațiilor de distribuție "Peco" au următoarele obligații privind B.V.C.A.:*

a) *să verifice valabilitatea fiecărui B.V.C.A. primit de la client în vederea onorării, sub următoarele aspecte:*

- *să fie întreg, respectiv să nu aibă decupat vârful de cotor (talon);*
- *să fie tipărit pe hârtie specială tip bancnotă;*
- *să poarte ștampila unității "Peco" emitente, respectiv a sucursalei, agenției economice, depozitului sau gestiunii, precum și să aibă înscris sortimentul de carburant auto;*
- *să poarte, pe verso, ștampila unității beneficiare;*

b) *să verifice dacă în stația de distribuție se comercializează sortimentul de carburant înscris pe B.V.C.A. și dacă dispune de cantitatea solicitată de beneficiar. În caz contrar, nu va accepta să onoreze B.V.C.A.;*

c) *să aplice, la livrare, pe verso B.V.C.A. (atât pe vârful, cât și pe cotor) ștampila stației, care trebuie să cuprindă:*

- *denumirea sau numărul stației, gestiunii depozitului, agenției comerciale și sucursalei de care aparține stația;*
- *mențiunea "LIVRAT";*
- *data livrării (anul, luna, ziua, schimbul);*

d) *să livreze beneficiarului sortimentul de carburant auto înscris pe BVCA pe care va înscrie cantitatea livrată, corespunzătoare valorii B.V.C.A., fără diferențe în plus. Pentru diferențe în minus se restituie clientului suma rămasă până la acoperirea valorii B.V.C.A. onorat;*

e) după livrarea carburantului, să detașeze și să oprească vârful B.V.C.A. onorate și să restituie beneficiarului cotoarele acestora; (...)

Potrivit prevederilor legale, la momentul achiziției de combustibil de tipul “motorină” sau “benzină” în baza bonurilor valorice de carburant auto, gestionarii de la stațiile Peco au obligația să înscrie tipul de combustibil (motorină sau benzină) livrat precum și cantitatea.

În speța, aceștia eliberând „bonurile nefiscale” care cuprind tipul de combustibil, cantitatea livrată și prețul.

Așa cum s-a reținut la situația de fapt, societatea nu a prezentat pentru toate achizițiile de combustibil „bonurile nefiscale”.

Totodată, potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr.3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, Capitolul II secțiunea 8 “Reguli de evaluare”:

Pct.50 *“La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:*

- a) la cost de achiziție - pentru bunurile procurate cu titlu oneros;*
- b) la cost de producție - pentru bunurile produse în entitate;*
- c) la valoarea de aport, stabilită în urma evaluării - pentru bunurile reprezentând aport la capitalul social;*
- d) la valoarea justă - pentru bunurile obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere. (...)*

Ca urmare, societatea avea obligația înregistrării în contabilitate a combustibilului la prețul de achiziție respectiv, prețul de pe “bonurile nefiscale”.

Cu privire la modul în care societatea întocmește documentul justificativ “bon consum” pentru combustibilul aprovizionat și utilizat, întrucât acesta servește și ca document justificativ de înregistrare în contabilitate, a fost verificat conținutul minimal obligatoriu de informații al formularului prevăzut de OMFP 3.512/2008 și anume:

- denumirea unității;
- denumirea formularului;
- produsul/lucrarea;
- numărul documentului; data eliberării (ziua, luna, anul); numărul comenzii;
- denumirea materialului (inclusiv sortimentul, marca, profilul, dimensiunea);
- cantitatea necesară; U/M; cantitatea eliberată;
- prețul unitar, valoarea, după caz;
- data și semnătura gestionarului și a primitorului.

Astfel, prin prisma celor arătate, se reține că bonurile de consum pentru combustibil pot fi întocmite doar în baza „bonurilor nefiscale” emise de stațiile de combustibil, singurul document în care este înscrisă cantitatea de combustibil, tipul de combustibil și prețul de vânzare.

Ca urmare, în condițiile în care societatea nu era în posesia “bonurilor nefiscale” emise de stațiile de combustibil, societatea nu putea întocmi

bonurile de consum întrucât nu cunoștea cantitatea, tipul de combustibil și prețul de vânzare.

Iar faptul că bonurile valorice de combustibil auto au fost consumate (cotoarele fiind ștampilate și prezentate organelor de control), acest lucru nu justifică întocmirea bonurilor de consum, bonurile valorice fiind folosite doar ca un instrument de plată.

În raport de situația de fapt prezentată și temeiurile de drept, organul de soluționare reține că în mod corect nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă ... lei, motiv pentru care, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SRL, în baza prevederilor art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră: *“contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei din care, ... lei dobânzi/majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, deoarece în sarcina contestatorului a fost reținut debitul, iar prin contestație nu se contestă modul de calcul al obligațiilor fiscale accesorii în ceea ce privește perioada de calcul, cota aplicată, acesta datorează pe cale de consecință și obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, titlul IX privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele administrative fiscale, în baza referatului nr.../_____, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-TM .../28.09.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de AJFP Timiș, Activitatea de inspecție fiscală, cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere
- ... lei - penalități de întârziere.

Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL
- AJFP Timiș, Serviciul inspecție fiscală persoane juridice 4, cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din OANAF nr.2906/2014.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL,