



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrație Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestatii@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 68/2012

DECIZIA NR. 69/12.12.2012

privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 26398/01.11.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud prin adresa nr. 7728/31.10.2012, asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L..

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 704/17.09.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, act prin care au fost stabilite suplimentar în sarcina petentei obligații fiscale în sumă totală de ... lei constând în taxă pe valoarea adăugată (... lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei).

Contestația a fost formulată și depusă prin H.C. (administrator împuternicit - procura nr. 1503/07.08.2012).

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 din Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L..

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. 704/17.09.2012 (filele nr. 36-38) emisă de organele Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud s-au stabilit suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L. obligațiile bugetare principale precum și cele accesorii anterior arătate.

Argumentele avute în vedere de către organele de inspecție fiscală la stabilirea în sarcina petentei a sumelor suplimentare contestate (taxa pe valoarea adăugată - ... lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată - ... lei), se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. 430 încheiat în 17.09.2012 (filele nr. 22-35), raport care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

În concret, în cuprinsul deciziei de impunere și al raportului de inspecție fiscală încheiate cu ocazia controlului, au fost reținute, în principal, următoarele aspecte :

- în perioada verificată societatea a obținut venituri în principal din activități de comerț cu amănuntul de produse alimentare și nealimentare, închirieri de spații comerciale și din cedarea de active;
- între cheltuielile efectuate de petentă în perioada verificată, o pondere însemnată ocupă cele cu mărfurile achiziționate în scop de revânzare și cele generate de dobânzi și amortizări aferente achiziției în regim de leasing financiar a trei autovehicule. Alte cheltuieli efectuate de petentă sunt și cele cu salariile și contribuțiile sociale, cele cu asigurările autovehiculelor, combustibilul necesar utilizării acestora precum și cele cu consumabilele pentru birou și magazine;
- în perioada anilor 2008-2011, în baza contractelor nr. 18349/01.07.2008, nr. 30838/12.11.2009 și respectiv nr. 1227/16.12.2011, petenta a achiziționat în sistem de leasing financiar o autoutilitară FD (înmatriculată ...), un autoturism FSE (înmatriculat ...) și încă un autoturism FSC (înmatriculat ...);
- în luna aprilie 2011 s-a finalizat contractul de leasing nr. 18349/01.07.2008 pentru autoutilitara FD, care, cu factura nr. 195109/12.04.2011, a fost vândută persoanei fizice H.O. (soția administratorului societății vânzătoare);
- atât până la data vânzării cât și ulterior acesteia, societatea a utilizat pentru aprovizionare cu marfă autoutilitara FD, acest aspect rezultând din cuprinsul facturilor de aprovizionare de la S.C. E S.R.L. Bistrița;
- aprovizionarea cu marfă este asigurată în mare parte de către furnizori;
- nu au fost identificate facturi de aprovizionare în care să figureze vreunul din autovehiculele FSE ori FSC;
- din cuprinsul documentelor justificative verificate nu a rezultat că autovehiculele FSE și FSC au fost folosite în scopul realizării de venituri;
- în perioada verificată societatea are un singur administrator și un singur angajat – vânzător;
- din nota explicativă dată de dl H.I. (administrator statutar al petentei) rezultă că autovehiculele FD și FSC au fost achiziționate pentru aprovizionarea cu marfă iar autovehiculul FSE este folosit de administratorul H.M.. Administratorul a mai precizat și că autovehiculul FSC se va folosi pentru aprovizionare cu marfă din toamna anului 2012 iar la întrebările suplimentare privind deținerea unor documente justificative din care să rezulte utilizarea autovehiculelor din discuție în scopul realizării de venituri a menționat că nu deține asemenea documente.

Față de cele anterior arătate organele de inspecție fiscală au apreciat că potrivit prevederilor art. 21 alin. (3) lit. n), art. 129 alin. (4) lit. a) și respectiv art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal taxa pe valoarea adăugată aferentă avansurilor și a ratelor plătite cu ocazia achiziționării în regim de leasing a celor două autovehicule (FSC și FSE) nu poate fi dedusă întrucât aceste bunuri nu sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile. Pentru aceste motive, printre altele, a fost întocmită Decizia de impunere nr. 704/17.09.2012 (filele nr. 36-38), act prin care s-

a stabilit suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L. o taxă pe valoarea adăugată de ... lei și respectiv accesorii aferente T.V.A. de ... lei.

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. 704/17.09.2012 (filele nr. 36-38) petenta a formulat și depus, prin administrator împuternicit H.M. – C. (procură autentificată notarial – fila nr. 93), contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr. 7499/16.10.2012 (fila nr. 44). Contestația a fost transmisă și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, sub nr. 26398/01.11.2012.

Din cuprinsul acestei cereri rezultă că petenta înțelege să conteste suma totală de ... lei compusă din:

- ... lei – T.V.A.;
- ... lei – accesorii aferente T.V.A..

În susținerea contestației sale petenta arată următoarele:

- societatea a achiziționat în leasing două autoturisme (FSC și FSE) pentru a fi utilizate în vederea desfășurării activității de comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzarea predominantă de băuturi, tutun și produse alimentare;
- activitatea societății se desfășoară în două puncte de lucru situate în orașul
- aceste autoturisme s-au folosit pentru transportul mărfurilor între cele două puncte de lucru, a salariaților, pentru deplasarea la furnizori în vederea încheierii de contracte de achiziții și plata facturilor precum și prospectarea pieței;
- la art. 145¹, alin. (3), lit. b). din Codul fiscal se prevede că „vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții” nu sunt supuse limitării speciale a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată;
- modul de utilizare a autoturismelor a fost explicat organelor de inspecție fiscală prin nota explicativă anexată la Raportul de inspecție fiscală;
- pentru obținerea de venituri, S.C. X S.R.L. a închiriat autoutilitara FSE către S.C. M S.R.L. încheindu-se în acest sens contract de închiriere pe perioada 01.01.2010 – 01.01.2016;
- la art. 145¹, alin. (3), lit. d). din Codul fiscal se prevede că nu sunt supuse limitării speciale a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată „vehiculele utilizate pentru prestări servicii cu plata, inclusiv pentru instruire de către școlile de șoferi”;
- contractul de închiriere către S.C. M S.R.L. a autoutilitarei FSE s-a prezentat organelor de control și se găsește în copie la dosarul de inspecție fiscală;
- autovehiculele FSE și FSC s-au achiziționat pentru desfășurarea activității în societatea X S.R.L. și pentru închiriere, nefiind astfel încălcate prevederile art. 129 alin. (4) lit. a). și art. 145 alin. (2) lit. a). din Legea nr. 571/2003 (A).

Având în vedere cele anterior arătate, S.C. X S.R.L., prin reprezentantul său convențional, solicită anularea Deciziei de impunere nr. 704/17.09.2012 și exonerarea de la plata sumelor suplimentare stabilite în sarcina sa prin aceasta, respectiv a sumei de ... lei reprezentând T.V.A. și a sumei de ... lei reprezentând accesorii aferente T.V.A. (dobânzi/majorări de întârziere).

Prin adresa nr. 26398/12.11.2012 (fila nr. 52) s-a cerut petentei completarea dosarului cauzei cu documentele și/sau dovezile probatoare a celor susținute în cuprinsul contestației.

Cele solicitate au fost transmise cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 28174/16.11.2012 (fila nr. 94) regăsindu-se anexate la dosarul cauzei la filele nr. 54-93.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, motivele invocate de contestatoare și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

Litigiul fiscal intervenit între organele de inspecție ale A.I.F. Bistrița-Năsăud și S.C. X S.R.L. rezidă în aprecierea diferită și contradictorie a acestora asupra legalității exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din documentele de plată a avansului și respectiv a ratelor aferente achiziției în leasing a două autovehicule (FSC și FSE).

Pentru rezolvarea litigiului fiscal organul de soluționare a contestației urmează ca, în raport cu probatoriul aflat la dosarul cauzei, cu susținerile părților precum și cu prevederile legale în materie, să se pronunțe asupra legalității exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă ratelor de leasing și avansurilor plătite pentru achiziția în leasing a celor două autovehicule, iar în funcție de aceasta, să dispună menținerea ori anularea, după caz, a obligațiilor bugetare contestate.

În această ordine de idei, precizăm că în cauză sunt aplicabile dispozițiile art. 145 alin. (2) lit. a). din Codul fiscal așa cum au fost ele în vigoare în perioada la care petenta a efectuat achiziția în leasing a autovehiculelor ce fac obiectul contestației, dispoziții legale a căror conținut îl redăm în cele ce urmează.

ART. 145 – Cod fiscal

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a). operațiuni taxabile;

Din cuprinsul prevederii legale mai sus citată rezultă că, în principiu, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Precizăm că, urmare a verificărilor efectuate de către organele de inspecție fiscală asupra documentelor financiare și contabile ale societății s-a constatat că autovehiculele FSE și respectiv FSC nu figurează înscrise în facturile de aprovizionare ale S.C. X S.R.L., aprovizionarea fiind făcută în cea mai mare parte de către furnizori. De asemenea, cu prilejul controlului, nu au fost identificate alte

documente justificative care să confirme utilizarea autoturismelor la care s-a făcut referire în domeniul de activitate al societății.

Sușinerile petentei, prin reprezentanții săi statutar și/sau convenționali, cu privire la utilizarea acestor autovehicule în folosul operațiunilor sale taxabile și/sau al obținerii de venituri, pe lângă faptul că nu au fost probate cu vreun document justificativ, sunt șovăielnice și uneori contradictorii. Astfel, în timp ce în cuprinsul contestației se susține că ambele autovehicule au rolul de a deservi activității de comerț cu amănuntul pe care o desfășoară societatea la cele două puncte de lucru situate în orașul (mai exact de a fi folosite la transportul mărfurilor între cele două puncte de lucru, transportul salariaților și pentru deplasarea la furnizori în vederea încheierii de contracte de achiziții, plata facturilor și respectiv prospectarea pieței) din cuprinsul notei explicative din 03.08.2012 (filele nr. 18-20) date de administratorul statutar al societății rezultă că autovehiculul FSC se va folosi doar din toamnă pentru marfă (ca și cum până atunci ar fi avut altă întrebuințare). De asemenea, cu privire la autovehiculul FSE, la finalul operațiunii de control, petenta susține că acesta este închiriat către S.C. M S.R.L. încă din anul 2010 prezentându-se în acest sens un contract de închiriere și un proces verbal de predare primire (a se vedea filele nr. 86-91 și 73). Cu privire la autovehiculul FSE, în nota explicativă din 03.08.2012, contrar celor de mai sus, se susține că acesta este folosit de către administratorul H.M..

În altă ordine de idei, potrivit cărților de identitate ale autovehiculelor din discuție (filele nr. 75 și 77), rezultă că ele fac parte din categoria autoturismelor M1, adică vehicule concepute și construite pentru transportul de pasageri, care au, în afara scaunului conducătorului, cel mult opt locuri pe scaune (a se vedea RNTR 2 aprobate prin O.M.L.P.T.L. nr. 211/2003). Prin urmare ele nu sunt destinate pentru transport marfă și nu fac parte din categoria autoutilitarelor așa cum se afirmă cel puțin despre autoturismul FSE în cuprinsul contestației.

În ceea ce privește închirierea autoturismului FSE către S.C. M S.R.L. se constată următoarele:

- pe perioada controlului nu au fost prezentate asemenea justificări organelor de inspecție fiscală (cum că autoturismul ar fi închiriat);
- contractul de închiriere și respectiv procesul verbal de predare/primire a autoturismului au fost aduse la cunoștința organelor de inspecție fiscală abia după ce au fost prezentate rezultatele controlului, până atunci nefiind făcută vreo precizare cu privire la existența acestora;
- nici în cuprinsul notei explicative date de administrator în data de 03.08.2012, nu s-a făcut vorbire despre închirierea acestui autovehicul susținându-se, așa cum s-a arătat, că el este folosit de administrator;
- chiria stabilită (12.000 lei/6 ani), așa cum rezultă din contract (filele nr. 86-91), este una modică în raport de chiriile care se practică pe piață (circa 12 Euro/zi adică aprox. 120.000 lei/6 ani). Mai mult decât atât, chiria nu este stabilită pe zile de închiriere și nu se plătește cu regularitate, ea trebuind, conform înțelegerii dintre părți, să fie achitată în două tranșe a 8.000 lei și respectiv 4.000 lei, ambele cu scadență după data controlului respectiv în 10.10.2012 și la sfârșitul contractului adică la 01.01.2016;

- în contractul de închiriere încheiat, locatorul (S.C. X S.R.L.) își arogă calitatea de proprietar al mijlocului de transport în timp ce în realitate el are doar drept de folosință a bunului achiziționat în regim leasing;
- administratorul S.C. M S.R.L. este dl H.M. C., fiul administratorului statutar al petentei (H.M. I.) și administrator convențional al acesteia (S.C. X S.R.L.).

Față de aceste aspecte, organul de soluționare însușește opinia organelor de inspecție fiscală potrivit căreia documentele vizând închirierea acestui autoturism (contract de închiriere și respectiv proces verbal de predare/primire) au fost întocmite ulterior prezentării rezultatelor controlului, închirierea neavând loc în realitate. Aceasta cu atât mai mult cu cât, chiar în condițiile în care închirierea ar fi avut loc în realitate, până la data controlului nu au fost obținute niciun fel de venituri din această operațiune. Pe de altă parte, prin contractul de leasing nr. 30838/12.11.2009 (filele nr. 78-81), este stabilită și interdicția închirierii autoturismului FSE pe perioada de desfășurare a acestuia. Nu în ultimul rând, dacă s-ar face o analiză a economicității operațiunii de subînchiriere a autoturismului achiziționat în leasing pentru obținerea de venituri și respectiv desfășurarea de operațiuni taxabile, s-ar constata ușor că ea atrage în sarcina firmei mai multe cheltuieli decât aduce venituri.

Documentele justificative (notele de recepție cuprinzând numărul de înmatriculare) prezentate de petentă pentru justificarea folosirii autovehiculului FSC în activitatea curentă a firmei nu pot fi luate în considerare întrucât ele sunt aferente perioadei ulterioare celei care a fost supusă controlului fiscal (01.01.2008 – 31.03.2012). Notele de recepție sunt aferente perioadei aprilie - octombrie 2012. Cu privire la foile de parcurs prezentate, organul de inspecție precizează, prin referat (fila nr. 47), că ele nu pot fi luate în considerare atât timp cât în facturile aferente mărfurilor aprovizionate este înscris mijlocul de transport FD.

Trimiterile petentei din cuprinsul contestației la reglementările legale ce privesc limitări ale dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată nu pot fi luate în discuție întrucât ele nu au stat la baza măsurilor dispuse de către organele fiscale prin decizia de impunere atacată.

Având în vedere cele de mai sus rezultă că petenta și-a exercitat în mod nelegal dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției autovehiculelor FSE și FSC întrucât aceste bunuri nu au fost utilizate efectiv în scopul și folosul operațiunilor prevăzute la art. 145 alin. (2) lit. a). Cod fiscal. Așa fiind, raportat la starea de fapt regăsită în speța analizată, constatăm că măsurile dispuse de organele de control cu ocazia inspecției fiscale efectuată la S.C. X S.R.L. sunt legale și temeinice.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul art. 210 și art. 216 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, se

DECIDE:

Respingerea contestației formulate de S.C. X S.R.L. pentru suma totală de ... lei constând în taxă pe valoarea adăugată (... lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei), iar pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a Deciziei nr. 704/17.09.2012 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud - Secția de contencios administrativ.

p. DIRECTOR EXECUTIV ,

ȘEF BIROU ,

<http://www.anaf.ro/public/wps/portal/Bistrita>