



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE
ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud.
Biroul de soluționare a contestațiilor



DECIZIA NR. 28 / 2010
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. B S.R.L.

Direcția generală a finanțelor publice a fost sesizată de către S.C. B S.R.L., cu privire la contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., acte întocmite de Activitatea de inspecție fiscală.

Contestația a fost înregistrată la D.G.F.P. sub nr. ... și poartă semnătura reprezentantului legal certificată cu ștampila, conform prevederilor art. 206 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 R, privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., prin care s-a stabilit suplimentar suma de ... lei la T.V.A. .

Văzând că în speță sunt îndeplinite condițiile de procedură prevăzute de lege, Direcția generală a finanțelor publice - prin biroul de soluționare a contestațiilor - este investită să analizeze pe fond contestația depusă.

I.Prin contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr. ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.... privind verificarea taxei pe valoarea adăugată solicitată la rambursare de către S.C. B S.R.L. se precizează următoarele:

S.C. B S.R.L. a achiziționat un vehicul rutier cu greutate maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg, marca Mitsubischi Pajero în baza facturii nr. ... de la A Germania, în sumă de ... lei pentru care s-au aplicat măsurile de simplificare prevăzute de art. 157 alin. (2) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal.

Petenta susține că acest autovehicul a fost achiziționat în baza Hotărârii AGA nr. .../2009 a S.C. B S.R.L. cu destinație exclusivă pentru transportul de personal la și de la locul de desfășurare a activității economice la sediul social al

societății aflat la peste 3 km, fiind necesare deplasări multiple în cursul zilei și în cursul nopții pentru verificarea siguranței obiectivului închiriat ca punct de lucru. Din acest motiv consideră că se încadrează la excepțiile prevăzute în sfera de limitări speciale din Legea nr. 571 / 2003 art. 145^{A1} care prevede:

"În cazul vehiculelor rutiere motorizate care au o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul soferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare din următoarele categorii:

a)vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, paza și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de agenții de recrutare a forței de muncă.

b)vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi.

c)vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către scolile de soferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional.

d)vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării."

Petenta consideră din acest punct de vedere că suma de ... lei reprezentând T.V.A. deductibilă se încadrează în sfera de limitare specială a dreptului de deducere a T.V.A., respectiv la excepțiile prevăzute la art. 145^{A1} din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, având drept de rambursare asupra acestei sume de T.V.A..

Pentru considerentele prezentate, solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

II. Din Raportul de inspecție fiscală nr.... încheiat de Activitatea de inspecție fiscală , se rețin următoarele:

Perioada supusă verificării: de la 01.01.2009 - la 31.07.2009.

Inspecția fiscală parțială a avut ca obiectiv verificarea sumei negative a T.V.A. solicitată la rambursare de către S.C. B S.R.L., prin deconturile lunilor ianuarie 2009 - iulie 2009.

Verificarea T.V.A. s-a făcut în conformitate cu prevederile legale cuprinse în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost modificată și completată ulterior, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, modificate și completate ulterior prin H.G. nr. 1861/2006, Ordinul nr. 1857/2007 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de T.V.A. cu opțiuni de rambursare cu modificările și completările ulterioare, Ordinul nr.

2421/2006 privind aprobarea instrucțiunilor de aplicare a scutirii de T.V.A. pentru exporturi și alte operațiuni similare, Metodologia de inspecție fiscală a T.V.A. în cazul operațiunilor intracomunitare aprobată sub nr. 300054/11.01.2006 și Metodologia de Inspecție Fiscală a T.V.A. nr. 302768/2007.

În urma verificării efectuate pentru perioada 01.01.2009 - 31.07.2009, s-a stabilit că S.C. B S.R.L, a avut următoarele deficiențe:

1. Agentul economic consideră în perioada verificată, ca fiind deductibilă T.V.A. aferentă combustibililor achiziționați (benzină și motorină) pe bază de bon fiscal, fiind folosiți în consumul vehiculelor rutiere motorizate ale societății a căror greutate maximă autorizată nu depășește 3.500 kg și care nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, fără a avea drept de deducere a T.V.A., deoarece acest drept are limitări speciale.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că agentul economic nu trebuia să deducă T.V.A., întrucât operațiunea respectivă intra din punct de vedere al T.V.A. în sfera de limitare specială a dreptului de deducere. Consecința fiscală este majorarea T.V.A. deductibilă și solicitarea la rambursare a unei sume de T.V.A. mai mare.

2. Agentul economic consideră în luna iulie 2009 deductibil T.V.A. în sumă de ... lei aferent achiziției unui vehicul rutier motorizat a cărui greutate maximă autorizată nu depășește 3.500 kg, marca Mitsubischi Pajero în baza facturii nr. ... de la A din Germania, în sumă de ... lei, pentru care aplică măsurile de simplificare prevăzute de art. 157 alin. (2) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, fără a avea drept de deducere a T.V.A. aferent achiziției respective deoarece acest drept are limitări speciale.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că agentul economic nu trebuia să deducă T.V.A. în sumă de ... lei, întrucât operațiunea respectivă intra din punct de vedere al T.V.A. în sfera de limitare specială a dreptului de deducere. Consecința fiscală este majorarea T.V.A. deductibilă cu suma de ... lei, respectiv solicitarea la rambursare a unei sume negative de T.V.A. mai mare decât cea legală cu suma de ... lei.

S-a stabilit că s-au încălcat prevederile art. 145¹ din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, ale art. 128 și art. 158 din Codul fiscal și prevederile art. 45¹ din H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Pentru T.V.A. stabilită suplimentar a fost emisă Decizia de impunere nr...

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, în raport de susținerile contestatoarei și actele normative în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, se rețin următoarele:

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală nr. ... organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea societății B S.R.L. în vederea rambursării sumei de ... lei - reprezentând T.V.A. solicitată prin decontul lunii iulie 2009, decont înregistrat la A.F.P....

Urmare a inspecției efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna iulie 2009, societatea înregistrase taxa pe valoarea adăugată deductibilă

în sumă de ... lei aferentă achiziției unui vehicul rutier motorizat a cărui greutate maximă autorizată nu depășește 3.500 kg, marca Mitsubischi Pajero în baza facturii nr. de la A Germania, în sumă de ... lei, pentru care aplica măsurile de simplificare prevăzute de art. 157 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fără a avea drept de deducere a T.V.A. aferent achiziției respective deoarece acest drept are limitări speciale.

Petenta susține prin contestația depusă, că a achiziționat acest autovehicul în baza Hotărârii AGA nr. ... a S.C. B S.R.L., cu destinație exclusivă pentru transportul de personal la și de la locul de desfășurare a activității economice la sediul social al societății aflat la peste 3 km, fiind necesare deplasări multiple în cursul zilei și în cursul nopții pentru verificarea siguranței obiectivului închiriat ca punct de lucru. Nu s-a prezentat organelor de inspecție fiscală și nici nu s-a anexat la contestația depusă acea Hotărâre AGA nr. ..., la care se face referire.

Prin contestația depusă petenta consideră că se încadrează la excepțiile prevăzute în sfera de limitări speciale a dreptului de deducere din Legea nr. 571 / 2003- art. 145¹.

În drept, la art. 145¹ din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, se prevede: "*ART. 145¹ Limitări speciale ale dreptului de deducere*

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.

(2) Prin achiziție de vehicule, în sensul alin. (1), se înțelege cumpărarea unui vehicul din România, importul sau achiziția intracomunitară a vehiculului. "

În explicitarea acestui articol, în H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal se prevede:

"Norme metodologice:

45¹. (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru reparații și/sau intervenție reprezintă vehiculele care pot fi înzestrate sau nu cu echipamente tehnice specifice, ce deserveșc personalul specializat în vederea reparării bunurilor, precum și cele utilizate pentru deplasarea în acțiuni de intervenție;

b) vehiculele utilizate exclusiv pentru pază și protecție sunt vehiculele utilizate în vederea asigurării siguranței obiectivelor, bunurilor și valorilor împotriva oricăror acțiuni ilicite care lezează dreptul de proprietate, existența materială a acestora, precum și protejării persoanelor împotriva oricăror acte ostile care le pot periclita viața, integritatea fizică sau sănătatea, potrivit prevederilor Legii nr. 333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor și protecția persoanelor, cu modificările și completările ulterioare;

c) vehiculele utilizate exclusiv pentru curierat reprezintă vehiculele care serveșc la primirea, transportul și distribuirea scrisorilor, coletelor și pachetelor;

d) vehiculele utilizate exclusiv drept care de reportaj reprezintă vehiculele rutiere special amenajate pentru a găzdui tehnica specifică pentru înregistrări audio-video sau transmisii complexe video, audio și/sau date prin unde hertziene sau medii optice, capabile să efectueze producții de televiziune sau radio înregistrate sau transmise în direct sau să transmită la distanță prin tehnologii de radiofrecvență (radiorelee, transmisii prin satelit) sau prin fibră optică semnalul unei producții de televiziune sau de radio către alte care de reportaj sau către un telecentru sau un sediu central de radiodifuziune;

e) vehiculele destinate exclusiv utilizării de agenți de vânzări reprezintă vehiculele utilizate în cadrul activității unei persoane impozabile de către angajații acesteia care se ocupă în principal cu prospectarea pieței, desfășurarea activității de merchandising, negocierea condițiilor de vânzare, derularea vânzării bunurilor, asigurarea de servicii postvânzare și monitorizarea clienților. Se limitează deductibilitatea taxei la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de vânzări. În această categorie se cuprind și vehiculele de test-drive utilizate de dealerii auto;

f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;

g) vehiculele utilizate exclusiv de agenți de recrutare a forței de muncă sunt vehiculele utilizate în cadrul activității agențiilor de plasare a forței de

muncă de către personalul care se ocupă în principal cu recrutarea și plasarea forței de muncă. Se limitează deductibilitatea taxei la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de recrutare a forței de muncă.

(2) În sensul art. 145¹ alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate."

Petenta sustine că se încadrează în excepțiile prevăzute de art. 145¹ din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, fără a preciza în mod concret la care din excepțiile prevăzute de alineatele acestui articol consideră că s-ar încadra.

Mai mult, din verificarea efectuată a rezultat că acest autoturism este înmatriculat cu drept de circulație pentru a circula numai pe raza orașului ... și folosit în mod deosebit numai de administratorul societății.

Referitor la argumentele petentei potrivit cărora autovehiculul a fost achiziționat pentru transportul personalului: s-a constatat că în contractul de muncă al angajaților nu este prevăzut că societatea are obligația de a asigura deplasarea personalului la și de la locul de desfășurare a activității economice cu autoturismele societății, deoarece nu există dificultăți evidente de a găsi mijloace de transport în orașul...

În acest sens, la art. 45¹ lit f) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, se prevede:

"f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport:"

Pentru deplasarea personalului la și de la locul de desfășurare a activității economice la sediul social al societății aflat la peste 3 km, societatea mai deține un autoturism Nissan Navara LE folosit în scop de aprovizionare și pentru deplasarea personalului în scopul desfășurării activității, precum și un autoturism BMW X5.

Totodată, pentru T.V.A. aferentă autoturismului folosit de administratorul petentei s-au avut în vedere și prevederile art. 128 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

"(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

(2) Se consideră că o persoană impozabilă, care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, în calitate de intermediar, într-o livrare

de bunuri, a achiziționat și livrat bunurile respective ea însăși, în condițiile stabilite prin norme".

În consecință, având în vedere cele reținute anterior - se constată că în mod legal a fost stabilită suplimentar T.V.A. în sumă de ... lei, întrucât operațiunea respectivă intră din punct de vedere al T.V.A. în sfera de limitare specială a dreptului de deducere, nefiind inclusă la excepțiile prevăzute de art. 145¹ din Codul fiscal. Așadar, organul de inspecție fiscală a procedat legal, întrucât dreptul de deducere este limitat în cazul taxei pentru achiziția de autoturisme, susținerile petentei neputând fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei, motiv pentru care se va respinge contestația depusă, ca neîntemeiată.

Pentru considerentele prezentate în cuprinsul deciziei, în conformitate cu prevederile art. 210 și art. 216 din O.G. nr. 92 / 2003 R privind Codul de procedură fiscală se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației depuse de **S.C. B S.R.L.**, pentru T.V.A. în sumă de ... lei stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. ..., și reținută din T.V.A. solicitată la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ... în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92 / 2003 R, privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind contenciosul administrativ.

DIRECTOR COORDONATOR,

