

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Direcția generală a finanțelor publice Alba
Biroul de soluționare a contestațiilor

DECIZIA NR. / 2006
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. " S C " S.R.L.

Direcția generală a finanțelor publice Alba a fost sesizată de către S.C. " S C " S.R.L. cu sediul în Alba Iulia, Jud. Alba, cu privire la contestația depusă împotriva Raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.... / 07.02.2006, acte întocmite de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Alba.

Petenta contestă suma totală de ... RON, compusă din :

- suma de ... RON - amenda pentru nedeclararea sediilor secundare,
- suma de ... RON- reprezentând amenda aplicată pentru neîntocmirea raportului de gestiune la punctele de lucru,
- suma de ... RON- reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă bonurilor fiscale de combustibil,
- suma de ... RON reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă chiriei achitate,
- suma de ... RON - reprezentând T.V.A. aferentă unor facturi fiscale de leasing, neacceptată la deducere de către organul de control.

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

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

I. 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. Alba - Activitatea de control fiscal, solicitând anularea acestora și a deciziei de impunere nr. .../02.2006, și rambursarea T.V.A., precizând în susținerea cauzei următoarele:

1.Sumă de ... RON reprezentând amenda stabilită la cap. II pct. 6 - pentru nedeclararea punctelor de lucru- petenta precizează că întrucât are un singur

loc de desfacere a produselor, respectiv Piata, unde există și contract de închiriere, nu datorează această amendă. Restul activităților comerciale le realizează direct în piețele din localitățile apropiate, fără a avea închiriate spații comerciale în aceste localități.

Consideră că în mod greșit s-a reținut că societatea nu a declarat punctele de lucru, faptă ce constituie contravenție, întrucât art. 72 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 face referire la sedii secundare, nefiind cazul acesteia, întrucât desfacerea mărfurilor se face pe tarabe volante.

2. Suma de ... RON reprezentând amenda stabilită la cap. IV pct. 4, pe motiv că societatea nu conduce raportul de gestiune și la punctele de lucru - sumă contestată de către petentă pentru aceleași considerente, apreciind că registrele de gestiune se țin doar la sediul din Alba Iulia, nu și la punctele de lucru care, în opinia petentei, nu există.

3. Suma de ... RON, de la cap. III pct. 1 din raportul de inspecție fiscală, petenta consideră că nu trebuie să o achite întrucât a completat în prezenta organelor de inspecție fiscală rubricile care nu erau completate de pe bonurile fiscale pentru achiziția de combustibil; ca atare - apreciază că nu se mai justifică excluderea din T.V.A. deductibil a acestei sume.

4. Suma de ... RON, stabilită la cap. III pct. 3 din raportul de inspecție: organele de control au apreciat că nu se justifică la deducere pe motiv că pe factura fiscală nu s-a trecut de către proprietar codul fiscal, adresa și numărul de înregistrare la Registrul Comerțului; petenta consideră însă că are drept de deducere întrucât cuantumul chiriei înscrisă în factură este recunoscut de către chiriaș.

5. Petenta mai contestă și suma reprezentând T.V.A. neadmisă la deducere de către organul de control, ca urmare a contractului de leasing pentru imobilul situat în Alba Iulia Str. ..., apreciind că procentul calculat de 5.24% ca spațiu utilizat din acest imobil este arbitrar și nu are nici un temei legal.

Pentru considerentele prezentate, petenta solicită admiterea contestației și înlăturarea obligației de plată a sumelor mai sus precizate.

II. Din Raportul de inspecție fiscală încheiat, de către organele fiscale din cadrul D.G.F.P. Alba- activitatea de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Perioada supusă verificării a fost iulie 2004 - decembrie 2005.

Inspecția fiscală parțială a avut ca obiectiv soluționarea decontului negativ cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Alba Iulia, privind T.V.A. solicitată la rambursare în suma de ... lei RON, rezultată din decontul de T.V.A. aferent lunii iunie 2005, contribuabilul fiind în situația de rambursare a sumei negative a T.V.A..

S.C. "S C" S.R.L. se încadrează în categoria contribuabililor plătitori de T.V.A. din anul 2004, conform certificatului de înregistrare, având atribut fiscal R și cod fiscal....

S-a urmărit respectarea prevederilor O.G. nr. 92/ 2003 republicată, Legii 174 / 2004, H.G. nr. 1050 / 2004, Legea nr. 571 / 2003, H.G. nr. 44 / 2004 , O.M.F.P. nr. 338 / 2004.

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., documentul legal care atestă calitatea de plătitor de T.V.A., jurnale de vânzări și cumpărări, balanțe de verificare, facturi fiscale, bonuri fiscale (documente justificative în baza cărora s-a acordat dreptul de deducere).

În urma verificării modului de determinare și evidențiere a taxei pe valoarea adăugată de rambursat, s-a reținut că suma negativă a T.V.A. provine din achitarea ratelor de leasing la un imobil, din contravaloarea chiriei pentru spațiile desemnate ca puncte de lucru și cumpărarea de combustibil.

Din balanțele de verificare, în perioada ianuarie - decembrie 2005 societatea a înregistrat T.V.A. deductibil în sumă de ... RON.

*Din raportul de inspecție fiscală reiese că în urma verificării documentelor financiar-contabile s-a constatat că societatea, în perioada verificată, a dedus T.V.A. de pe bonuri fiscale pentru combustibil, însă bonurile respective nu conțineau numele societății cumpărătoare și numărul de înmatriculare al autovehiculului, așa cum prevede H.G. nr. 44 / 2004 , titlul VI pct. 51 alin. (2); ca atare- au stabilit că nu are drept de deducere a T.V.A. în sumă de ... RON.

*Totodată, organele fiscale rețin că societatea a dedus în luna iunie 2005 T.V.A. în sumă de ... RON de pe factura fiscală seria ... nr.../03.06.2005 emisă de către S.C. M S.R.L. reprezentând contravaloarea chiriei pe semestrul I, factura respectivă neavând completate codul fiscal, adresa, numărul de înregistrare la Registrul Comerțului al cumpărătorului .Pentru acest motiv organele fiscale au stabilit că petenta nu are drept de deducere a acestei sume.

* In luna iulie 2004 societatea a încheiat un contract de leasing financiar, pentru imobilul din Alba Iulia Str.... , în contract specificându-se că imobilul respectiv va fi utilizat pentru locuință.

Din verificarea efectuată organele fiscale au stabilit că în imobilul respectiv societatea are sediul și depozitul central, utilizând astfel în folosul operațiunilor sale taxabile suprafața de 50 mp., care reprezintă 5.24% din suprafața totală de 953,18mp.

În baza constatărilor făcute organele fiscale au stabilit că prin deducerea integrală a T.V.A. aferentă ratelor de leasing s-au încălcat prevederile Legii nr. 571 / 2003 Titlul VI art. 145 alin. (3) lit. a); în consecință nu au acordat

dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de ... RON, reverificând inclusiv perioada iulie - decembrie 2004 .

La verificarea T.V.A. colectată, organul de inspecție fiscală stabilește că pentru perioada ianuarie - decembrie 2005 societatea a colectat T.V.A. în sumă de ... RON, din activitatea de comerț ambulant în târguri piețe pentru care a emis bonuri fiscale.

În concluzie, în urma verificării - organele de inspecție fiscală au stabilit că T.V.A. solicitată nu se justifică la rambursare, societății fiindu-i întocmită decizia de impunere nr. ... / .2006 prin care au stabilit T.V.A. de plată suplimentar în sumă de ... RON, cu dobânzi de întârziere de ... RON și penalități de ... RON.

*Cu ocazia verificării, organele de control au constatat că societatea nu a declarat punctele de lucru și nu a ținut Raportul de gestiune la acestea, motiv pentru care au aplicat amenzi contravenționale, întocmind P.V. de contravenție .

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:

S.C. "S C" S.R.L. este societate comercială privată, înregistrată la O.R.C. cu nr. J / .2003, având ca obiect de activitate principal-comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare preponderentă de produse nealimentare; în perioada verificată societatea a desfășurat activitate de comerț cu articole de îmbrăcăminte. Societatea este plătitoare de T.V.A. începând cu data de ...2004, conform certificatului de înregistrare.

Cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă societatea putea beneficia de rambursarea T.V.A. în sumă de ... RON:

1. Referitor la deducerea T.V.A. aferentă achiziției de combustibil, în sumă de ... RON:

Prin raportul de inspecție fiscală s-a constatat că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată pentru aprovizionarea de combustibil pentru un autoturism Dacia Break care nu era în proprietatea firmei sau pentru care nu avea contract de închiriere sau de comodat. De asemenea, pe bonurile fiscale nu era trecut numele cumpărătoarei și nici numărul de înmatriculare al autoturismului.

În drept la art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, 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 prestațiile de

servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

La alin. (8) și (9) al aceluiași act normativ se prevede:

(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.

Referitor la acest articol, la pct. 51 alin. (2) din H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 se prevede: "*(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 H.G. 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,... 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. "*

Așadar, pentru exercitarea dreptului de deducere a T.V.A. contestatoarea trebuia să îndeplinească următoarele condiții: bunurile achiziționate să fie utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile, persoana impozabilă trebuind să posede bonuri fiscale legal întocmite.

Petenta a prezentat organelor de control bonuri fiscale emise de furnizorii de combustibil însă pe acestea nu era trecut numele cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului - ca atare bonurile respective nu au îndeplinit condițiile pentru a justifica dreptul de deducere a T.V.A..

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... RON :

În fapt, societatea petentă în luna iunie 2005 a înregistrat în evidența contabilă T.V.A. deductibilă în sumă de ... RON, în baza facturii fiscale seria ... nr.../06.2005 emisă de S.C. M S.R.L. reprezentând chirie pentru semestrul I. 2005.

Organele de control au considerat că factura respectivă nu poate fi considerată document justificativ- deci societatea nu putea beneficia de dreptul de deducere a T.V.A. aferentă.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal :

"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. ..."

La art. 155 alin. (8) anterior menționat se prevede: *"(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:*

- a) seria și numărul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;(...)"*

În raport de prevederile legale invocate, pentru operațiunea înregistrată în baza acelei facturi fiscale, în vederea exercitării dreptului de deducere a T.V.A. petenta avea obligația de a justifica deducerea în conformitate cu dispozițiile Cap. X art. 145 alin. (8) lit. a din Legea nr. 571 / 2003

Având în vedere că societatea petentă nu a respectat obligația legală de a verifica întocmirea corectă a documentelor emise de furnizorii săi, acestea neîndeplinind calitatea de documente justificative, se reține că nici T.V.A. înscrisă în respectiva factură fiscală nu este deductibilă legal, așa cum în mod corect au constatat și organele de inspecție fiscală prin raportul încheiat.

3.Referitor la taxa pe valoarea adăugată aferentă ratelor de leasing financiar, se rețin următoarele:

În fapt, S.C. "S C" S.R.L. a încheiat - în calitate de utilizator, Contractul de leasing financiar - imobiliar nr. ../.2004 cu S.C. M L S.R.L. - în calitate de locator, în temeiul O.G. nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată.Obiectul contractului de leasing îl reprezintă imobilul situat în Alba Iulia, Str.... .

În contractul de leasing financiar se prevăd următoarele:

" 1. Obiectul contractului:

Obiectul de leasing va fi utilizat pentru locuință.(...)

6. Folosirea și întreținerea obiectului de leasing :

6.3. Utilizatorul se angajează să îngrijească și să întrețină obiectul de leasing în mod exemplar și să exploateze bunul numai în scopul pentru care a fost creat și să execute la termen și în bune condiții toate reparațiile capitale și curente."

La verificarea imobilului mai sus menționat organele fiscale au reținut că obiectul leasingului are următoarele caracteristici :

- imobil suprafață desfășurată 234.18mp

- teren suprafață de 719 mp

Suprafața totală a obiectului de leasing este de 953,18 mp.

Din susținerile organelor de control se reține că în partea din față a imobilului- pe o suprafață de 50 de mp- este depozitul central, unde se recepționează marfa în momentul aprovizionării.

Totodată, prin declarația dată la data de 10.10.2005, administratorul societății precizează că " imobilul din Alba Iulia , Str. ..., unde este și sediul societății, este utilizat ca și casă de locuit și depozit central de unde se distribuie marfa către punctele de lucru"

În Nota explicativă din data de ...2005, administratorul petentei precizează că "marfa se recepționează la sediul societății din Alba Iulia, Str. ... , în partea din față, pe o suprafață de 50 mp".

Față de cele reținute- concluzionăm că imobilul din Alba Iulia, Str..., Jud. Alba, are destinația de locuință, deci numai suprafața de 50 de mp din suprafața totală a acestuia este folosită în interesul afacerii la această adresă.

Se reține însă, că pe baza facturilor primite pentru avans și ratele de leasing, petenta a procedat la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă, în sumă totală de ... RON.

În drept, pentru exercitarea dreptului de deducere a T.V.A. în cazul facturilor de rate leasing aferente aceluși imobil contestatoarea trebuia să justifice faptul că întreg imobilul este utilizat în folosul operațiunilor sale taxabile.

Ori, așa cum rezultă din susținerile organelor de control și din declarațiile date de administratorul societății, din suprafața totală s-a utilizat în interesul afacerii - respectiv cu sediul firmei și depozit central- doar spațiu de 50 de mp , restul având destinația de locuință.

Legislația în vigoare în perioada verificată precizează următoarele :

La capitolul X - Regimul deducerilor - Dreptul de deducere - art. 145 alin. (1) și (3) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal prevede:

"(1)Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă .(...)

(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 taxa pe valoarea adăugată ..."

Având în vedere că perioada iulie 2004 - decembrie 2004 fusese verificată anterior prin raportul de inspecție fiscală din data de 02.2005, ca urmare a datelor suplimentare apărute, organele de control au solicitat conducerii D.G.F.P. Alba - Activitatea de inspecție fiscală- aprobarea reverificării T.V.A. -ului deductibil aferent facturilor fiscale pentru ratele de leasing din perioada respectivă, solicitare care a fost aprobată .

Pentru perioada iulie - decembrie 2004, T.V.A. dedus de societate era în sumă de ... lei, iar organul de control a stabilit că petenta are dreptul de deducere a T.V.A. aferentă suprafeței de 50 mp folosiți în interesul operațiunilor sale taxabile, ceea ce reprezintă 5.24% din suprafața totală (50 mp / 953,18 mp X 100).

Pentru perioada ianuarie - iunie 2005- T.V.A. dedus de societate în baza facturilor fiscale de leasing a fost de... lei, din care organul de control a acceptat la deducere suma de ... lei.

Pentru perioada iulie - decembrie 2005, din T.V.A. - ul dedus de societate în sumă de ... RON, s-a admis la deducere cu ocazia controlului, T.V.A. în sumă de ... RON.

Referitor la susținerile petentei potrivit cărora procentul de 5,24% calculat de organele de control ar fi total arbitrar și nu ar avea temei legal, precizăm că acesta a fost stabilit pe baza analizei schiței imobilului luat în leasing, și a declarațiilor făcute de administratorul societății. Acesta a declarat că doar suprafața de 50 mp este utilizată în interesul afacerii, în schițele imobilului nefiind individualizată vreo suprafață având ca destinație depozit marfă sau birou pentru sediul firmei.

În consecință, constatăm că în mod legal, ca urmare a constatărilor făcute, organele de inspecție fiscală au emis decizia de impunere nr. / .2006 , prin care au stabilit T.V.A. suplimentară în sumă de ... RON, dobânzi de întârziere- în sumă de ... RON și penalități aferente- în sumă de de ...RON.

4. Referitor la amenda în sumă de ... RON aplicată pentru nedeclararea punctelor de lucru, și amenda în sumă de ... RON aplicată pentru neținerea raportului de gestiune la punctele de lucru se constată următoarele:

La art. 176 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată- privind Codul de procedură fiscală se prevede: "(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;(…)

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.

În decizia de impunere nr ./2006 sunt trecute debitul suplimentar la T.V.A. cu accesoriile aferente, pentru amenzile contravenționale fiind întocmit procesul verbal de contravenție nr. ...2006.

Așadar, precizăm că amenzile contravenționale nu fac obiectul căii administrative de atac, acestea intrând în competența de soluționare a instanței judecătorești din localitatea de domiciliu a petentei.

În acest sens, dacă avem în vedere prevederile art. 31 alin. (1) din O.G. nr. 2 / 2001 privind regimul juridic al contravențiilor , aprobată prin Legea nr. 180 / 2002 , potrivit căroră: "*(1) Împotriva procesului-verbal de constatare a contravenției și de aplicare a sancțiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia*" și analizăm actele existente la dosarul cauzei - constatăm că petentei i s-au aplicat sancțiunile contravenționale la data de 03.02.2006, potrivit procesului verbal de contravenție. Depunerea contestației s-a făcut în martie 2006, fiind depășit termenul legal de 15 zile anterior menționat.

În situația în care petenta poate justifica depășirea termenului legal de depunere a contestației, aceasta se poate adresa Judecătoriei locale, instanța competentă cu soluționarea amenzilor contravenționale.

Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "S C" S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr... și a Deciziei de impunere, încheiate de reprezentanții Activității de control fiscal Alba, în conformitate cu prevederile art. 180 și art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, s-a decis respingerea ca neîntemeiată, a contestației depuse, pentru suma totală de ... lei RON, reprezentând taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere, respectiv respingerea ca fără obiect, a contestației- pentru amenzile contravenționale.