

## DECIZIA NR.18

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către DG.F.P. Brasov- Activitatea de Inspectie, privind soluționarea contestației depusă de catre SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, prin care s-a stabilit suplimentar TVA de plata, accesorii aferente si s-a respins la rambursare TVA .

Suma contestata se compune din:

- TVA stabilita suplimentar
- majorari de intarziere aferente TVA de plata
- amenda

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, in raport de comunicarea Deciziei de impunere si de data inregistrarii contestatiei la Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, conform stampilei acestei institutii.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206 si 207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea contestației formulate de către SC X.

I. SC X contesta Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala prin care s-a respins la rambursare TVA, s-a stabilit suplimentar TVA de plata si accesorii aferente, motivand astfel:

1. Referitor la TVA aferenta lunilor februarie, aprilie si septembrie 2006, considerata ca nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie, petenta sustine ca din raportul de inspectie fiscala nu rezulta care sunt pozitiiile din jurnalul de cumparari pentru care TVA a fost inregistrata fara a avea la baza documente justificative.In aceste conditii contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA, in mod nejustificat.

2. Referitor la TVA aferenta lunilor februarie si mai 2007, respinsa la deducere pe motiv ca nu exista documente justificative, contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala nu au precizat care sunt pozitiiile din jurnalele de cumparari pentru care TVA a fost inregistrata fara a avea la baza documente justificative.Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA, in mod nejustificat.

3. In ceea ce priveste TVA respinsa la deducere pe motiv ca factura emisa de SC V, a fost prezentata organelor de inspectie fiscala in copie xerox, contestatoarea invoca in sustinere prevederile pct. 46 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.155 alin.(5) si (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile OMF nr.2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de catre persoanele prevazute la art. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, mentionand ca facturile sunt scoase de sub regimul documentelor cu regim

special de tiparire, inseriere si numerotare, astfel ca o factura listata de EXCEL nesemnata si nestampilata poate fi oricand considerata exemplar original.

4. Petenta contesta TVA stabilita suplimentar prin raportul de inspectie fiscala, motivand astfel:

Organele de inspectie fiscala au constatat diferente de TVA, intre jurnalele de cumparari si deconturile de TVA, stabilind suplimentar TVA, pentru care nu s-a prezentat documente justificative.

In contestatia formulata petenta sustine ca, din moment ce in luna iulie 2007 nu s-au constatat diferente in jurnalul de cumparari este deductibila fiscal chiar daca in decontul de TVA nu a fost declarata. Organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa diminueze diferenta constatata intre jurnalele de cumparari si deconturile de TVA nu sa o majoreze cu aceasta suma.

Astfel, contestatoarea solicita admiterea contestatiei, pentru care in mod nejustificat nu s-a acordat drept de deducere a TVA.

5. Referitor la TVA, aferenta lunilor ianuarie si mai 2008, respinsa la deducere pe motiv ca nu exista documente justificative, contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala nu au precizat care sunt pozitile din jurnalele de cumparari pentru care TVA a fost inregistrata fara a avea la baza documente justificative. Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in mod nejustificat si fara a avea baza legala.

6. In ceea ce priveste TVA colectata aferenta facturilor reprezentand contravaloare lucrari constructii-montaj, emise de SCT, respinsa la deducere pe motiv ca nu au fost respectate prevederile art.160 din Codul fiscal, contestatoarea invoca in sustinere prevederile art.160 alin.(2) si (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si prevederile pct.82 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora, de aplicarea masurilor de simplificare din punct de vedere a TVA sunt responsabili atat prestatorii cat si beneficiarii.

Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a pune in vedere atat beneficiarului cat si prestatorului, sa corecteze facturile fiscale emise cu TVA si invoca prevederile pct.82 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

7. Totodata, pe acelasi principiu, petenta contesta si TVA colectata suplimentar, aferenta facturii prin care a fost achizitionata o cladire, pentru care nu s-au aplicat masurile de simplificare.

Astfel, petenta considera masura luata de organele de inspectie fiscala ca fiind abuziva, in conditiile in care furnizorul a achitat bugetului de stat TVA inscrisa in aceste factura. Petenta solicita admiterea contestatiei pentru TVA aferenta facturilor reprezentand contravaloare lucrari constructii-montaj si TVA, aferenta facturii reprezentand contravaloare cladire.

8. In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra facturilor reprezentand livrari intracomunitare de cartofi, contestatoarea invoca in sustinere prevederile art.10 din OMF nr.2222/2006, sustinand ca in conditiile in care livrarea intracomunitara de bunuri nu a fost recunoscuta de catre organele de inspectie fiscala atunci depunerea declaratiei 390 nu se mai justifica si amenda aplicata pentru nedepunerea declaratiei devine fara obiect iar daca este recunoscuta atunci nu se justifica stabilirea suplimentara a TVA.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de inspectie fiscala, au respins la rambursare TVA solicitata la rambursare prin Decontul de TVA din luna august 2008, inregistrat la A.F.P.Sacele si au stabilit suplimentar de plata TVA si majorari de intarziere aferente.

Totodata, prin Decizia de impunere, din TVA solicitata la rambursare prin Decontul de TVA din luna septembrie 2008, inregistrat la A.F.P.Sacele, organele de inspectie fiscala au admis la rambursare TVA si au respins la rambursare TVA .

Prin raportul de inspectie fiscală, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, cu privire la TVA respinsa la rambursare si contestata de catre societate, se precizeaza urmatoarele:

1. In lunile februarie, martie, aprilie, septembrie si noiembrie 2006, societatea a dedus TVA fara a avea la baza documente justificative, astfel ca, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA potrivit prevederilor art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

2. In lunile februarie si mai 2007, societatea a dedus TVA fara a avea la baza documente justificative, astfel ca, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA potrivit prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2007.

3. Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2007 societatea a dedus TVA aferenta facturii fiscale, in copie xerox, emisa de SCV. Prin raportul de inspectie fiscala, s-a respins la deducere TVA potrivit prevederilor pct.46 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

4. In ceea ce priveste TVA considerata ca nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala, din raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

In luna aprilie 2007, societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila iar in decontul de TVA s-a inregistrat TVA deductibila, rezultand astfel o diferenta de TVA de plata.

In luna mai 2007, societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila iar in decontul de TVA s-a inregistrat TVA deductibila rezultand astfel diferenta de TVA de plata.

In luna iulie 2007, societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila iar in decontul de TVA s-a inregistrat TVA deductibila rezultand astfel o diferenta in minus.

In luna octombrie 2007, societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila iar in decontul de TVA s-a inregistrat TVA deductibila, rezultand astfel o diferenta de plata.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA potrivit prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

5. Organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta a inregistrat in evidentele contabile in lunile ianuarie si mai 2008, TVA deductibila fara a avea la baza documente justificative. TVA a fost respinsa la deducere potrivit prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

6. Organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferenta facturii fiscale emisa de SCB , reprezentand contravaloare cladire deoarece s-a constatat ca societatea nu a aplicat prevederile art.160<sup>1</sup> alin.(2) lit.c) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in ceea ce priveste aplicarea masurilor de simplificare.

7. Totodata s-a constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile facturile fiscale, reprezentand contravaloare lucrari de constructii montaj emise de catre SCT, pentru care s-a dedus TVA.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA aferente facturilor reprezentand contravaloare lucrari de constructii montaj deoarece societatea nu a aplicat masurile de simplificare in sensul taxarii inverse din punct de vedere a TVA, prevazute de art.160 alin.(2) lit.c) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

8. In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala, din raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

In luna ianuarie 2007 si martie 2007, SC I a emis catre Ungaria facturi reprezentand contravaloare cartofi.

In luna aprilie 2008, SCX a emis, catre clientul din Ungaria, factura , reprezentand contravaloare cartofi.

Deoarece contribuabila nu a prezentat documentele privind justificarea scutirii de TVA pentru livrarile intracomunitara de bunuri, respectiv documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru, comanda, contractul de vanzare-cumparare, documentele de asigurare, prevazute de art.10 din OMFP nr.2222/2006, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA potrivit prevederilor art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusa verificării, se rețin următoarele:

Perioada verificată: 01.01.2006-30.09.2008

Verificarea s-a efectuat în vederea soluționării decontului de TVA din luna august 2008, cu opțiune de rambursare a sumei negative, înregistrat la A.F.P.Sacele sub nr.2889/25.09.2008 si a decontului de TVA din luna septembrie 2008 cu opțiune de rambursare a sumei negative, înregistrat la A.F.P.Sacele.

1. In ceea ce priveste TVA aferenta lunilor februarie, aprilie si septembrie 2006, contestata de catre SC X, **D.G.F.P.Brasov, Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA in conditiile in care aceasta suma a fost inregistrata in evidentele contabile ale societatii fara a avea la baza documente justificative.**

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala a fost considerata ca nedeductibila fiscal TVA inregistrata in jurnalele de cumparari ale societatii in lunile februarie, aprilie si septembrie 2006 fara a avea la baza documente justificative.

Conform celor precizate in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, TVA respinsa la deducere de catre organele de inspectie fiscala se compune din:

-TVA aferenta facturii emisa de SC S, inregistrata de doua ori in jurnalul de cumparari

-TVA aferenta facturii emisa de SC S, inregistrata de doua ori in jurnalul de cumparari

-TVA inregistrata in jurnalul de cumparari in luna aprilie 2006 in baza facturii, emisa de SC M

Petenta nu a prezentat organelor de inspectie fiscala factura emisa de SC M.

-TVA inregistrata in jurnalul de cumparari in luna septembrie 2006 in baza facturii emisa de SC G. Petenta nu a prezentat organelor de inspectie fiscala factura emisa de SC G.

-TVA inregistrata la pozitia nr.61 din jurnalul de cumparari din luna noiembrie 2006, fara documente justificative

In contestatia formulata petenta mentioneaza ca, din raportul de inspectie fiscala nu rezulta care sunt pozitiiile din jurnalul de cumparari unde a inregistrat TVA fara a avea la baza documente justificative. In aceste conditii contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in mod nejustificat.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(8) si 155 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2006 coroborat cu prevederile pct.51 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispune:

-art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

**"(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."*

-art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

*(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;*

*f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;*

*g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz. Pentru operațiunile supuse taxării inverse se menționează obligatoriu "taxare inversă";*

*h) suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice.*

-pct.51 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul fiscal

**(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.**

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate persoana impozabila **trebuie sa justifice dreptul de deducere** pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila,**cu factura fiscala**, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8) din lege, si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea, potrivit prevederilor art.156 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal " *Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, au următoarele obligații din punct de vedere al evidenței operațiunilor impozabile:*

*a) să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor;*

*b) să asigure condițiile necesare pentru emiterea documentelor, prelucrarea informațiilor și conducerea evidențelor prevăzute de reglementările în domeniul taxei pe valoarea adăugată;*

*c) să furnizeze organelor fiscale toate justificările necesare în vederea stabilirii operațiunilor realizate atât la sediul principal, cât și la subunități; "*

În vederea solutionării contestației în raport de susținerile contestatoarei, cu privire la TVA respinsă la deducere, prin adresa am solicitat acesteia prezentarea următoarelor documente:

- originalul și copia facturii emisa de SC M, în baza căreia a fost dedusă TVA
- originalul și copia facturii emisa de SC G, în baza căreia a fost dedusă TVA
- originalul și copia facturii reprezentând contravaloare materiale înscrisă la poziția nr.61, din jurnalul de cumpărări, în baza căreia a fost dedusă TVA
- originalul și copiile facturilor înregistrate la pozițiile 21 și 22 din jurnalul de cumpărări din luna februarie 2006
- originalul și copiile facturilor înregistrate la pozițiile 38 și 39 din jurnalul de cumpărări din luna martie 2006

Cu adresa, înregistrată la D.G.F.P.Brasov, contestatoarea depune la dosarul contestației următoarele documente:

-originalul și copia facturii emisa de SC G, în baza căreia organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere a TVA

Contestatoarea nu a prezentat originalul și copia facturii emisa de SC G, în baza căreia a fost dedusă TVA, susținând că aceasta a fost înregistrată eronat.

-originalul și copia facturii înregistrată la poziția nr. 21 din jurnalul de cumpărări din luna februarie 2006 respectiv factura emisa de SCS pentru care organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere a TVA.

Contestatoarea nu a prezentat originalul și copia facturii înregistrată la poziția nr. 22 din jurnalul de cumpărări din luna februarie 2006, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA.

-originalul și copia facturii înregistrată la poziția nr. 38 jurnalul de cumpărări din luna martie 2006, respectiv factura emisa de SC S pentru care organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere a TVA.

Contestatoarea nu a prezentat originalul și copia facturii înregistrată la poziția nr. 39 din jurnalul de cumpărări din luna martie 2006, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA.

În ceea ce privește factura emisa de SC M, în adresa înregistrată la D.G.F.P.Brasov, contestatoarea precizează faptul că aceasta a fost înregistrată în mod eronat în jurnalul de vânzări din luna aprilie 2006.

In ceea ce priveste TVA inregistrata la pozitia nr.61 din jurnalul de cumparari din noiembrie 2006, contestatoarea precizeaza ca aceasta suma a fost inregistrata eronat in jurnalul de cumparari din luna noiembrie 2006. Petenta sustine ca a corectat jurnalul de cumparari din trimestrul IV 2006 si a inregistrat corect in Decontul de TVA din luna decembrie 2006, TVA deductibila. Anexeaza la dosarul contestatiei Decontul de TVA din luna decembrie 2006.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

- TVA aferenta facturii emisa de SC S, a fost inregistrata de doua ori in jurnalul de cumparari din luna februarie 2006 respectiv o data la pozitia nr. 21 si a doua oara la pozitia 22 din jurnal. Petenta nu a prezentat un document justificativ privind inregistrarea TVA la pozitia 22 din jurnalul de TVA din luna februarie 2006 si totodata in Decontul de TVA.

- TVA aferenta facturii emisa de SC S, a fost inregistrata de doua ori in jurnalul de cumparari din luna martie 2006 respectiv o data la pozitia nr. 38 si a doua oara la pozitia 39 din jurnal. Petenta nu a prezentat un document justificativ privind inregistrarea TVA la pozitia 39 din jurnalul de TVA din luna martie 2006 si totodata in Decontul de TVA.

- TVA aferenta facturii emisa de SCM a fost inregistrata in jurnalul de cumparari din luna aprilie 2006 si totodata in decontul de TVA fara a avea la baza un document justificativ, respectiv factura fiscala in original.

In adresa, inregistrata la D.G.F.P. Brasov, contestatoarea recunoaste faptul ca aceasta a fost inregistrata in mod eronat in jurnalul de vanzari din luna aprilie 2006.

- TVA aferenta facturii emisa de SC G a fost inregistrata in jurnalul de cumparari din luna septembrie 2006 fara a avea la baza un document justificativ.

Contestatoarea a prezentat la dosarul contestatiei originalul si copia facturii emisa de SC G si recunoaste ca factura a fost inregistrata eronat in jurnalul de cumparari.

- TVA a fost inscrisa la pozitia nr.61 din jurnalul de cumparari din luna noiembrie 2006, fara a avea la baza documente justificative .

Nu este reala afirmatia petentei potrivit careia a corectat jurnalul de cumparari din trimestrul IV 2006 cu suma de ... lei si a inregistrat corect in Decontul de TVA din luna decembrie 2006, TVA deductibila in valoare de .... lei fata de ... lei, deoarece din Decontul de TVA din luna decembrie 2006 (anexat in sustinere de societate) rezulta ca societatea a inregistrat la randul 8 "Achizitii de bunuri /servicii destinate realizarii de operatiuni care dau drept de deducere" suma de .... lei.

Avand in vedere documentele depuse de contestatoare la dosarul cauzei, se retine faptul ca societatea a inregistrat in evidentele contabile (jurnale de cumparari, balanre de verificare, deconturi de TVA) TVA aferenta lunilor februarie, aprilie si septembrie 2006 fara a avea la baza documente (facturi fiscale in original) privind justificarea dreptului de deducere a TVA. Organele de inspectie fiscala au acordat drept de deducere a TVA inscrisa in jurnalele de cumparari pentru care societatea a prezentat documente de justificare a dreptului de deducere.

In consecinta, se vor mentine ca legale constatările organelor de inspectie fiscala din raportul de inspectie fiscala si se va respinge contestatia petentei ca neintemeiata pentru suma reprezentand TVA, deoarece argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei de SC X nu sunt de natura sa modifice continutul Raportului de inspectie fiscala si Deciziei de impunere.

**2. In ceea ce priveste TVA aferenta lunilor februarie si mai 2007, contestata de catre SC X, D.G.F.P. Brasov, Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA in conditiile in care aceasta suma a fost inregistrata in evidentele contabile ale societatii fara a avea la baza documente justificative.**

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala a fost considerata ca nedeductibila fiscal TVA inregistrata in jurnalele de cumparari ale societatii in lunile februarie si mai 2007, fara a avea la baza documente justificative.

TVA respinsa la deducere de catre organele de inspectie fiscala se compune din:

-TVA aferenta facturii fiscale, emisa de SC M, inregistrata in jurnalul de cumparari din luna februarie 2007, de doua ori

-TVA aferenta facturii fiscale, emisa de SC M, inregistrata in jurnalul de cumparari din luna mai 2007, de doua ori

Organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA inregistrata in evidentele contabile in lunile februarie si mai 2007, fara documente justificative.

In contestatia formulata petenta sustine ca din raportul de inspectie fiscala, nu rezulta care sunt pozitile din jurnalul de cumparari unde a inregistrat TVA, fara a avea la baza documente justificative. In aceste conditii contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA, in mod nejustificat.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispune:

*"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);"*

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari din luna februarie 2007, TVA aferenta facturii fiscale, emisa de SC M, de doua ori respectiv la pozitia nr.35 si 36 din acest jurnal.

De asemenea, societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari din luna mai 2007, TVA aferenta facturii fiscale, emisa de SC M, de doua ori, respectiv la pozitia nr.27 si nr.28 din jurnal.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate , pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA persoana impozabila trebuie sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2007. Pentru TVA inscrisa la pozitia nr.36 din jurnalul de cumparari din luna februarie 2007 si TVA inscrisa la pozitia 28 din jurnalul de cumparari din luna mai 2007, contestatoarea nu a prezentat documente privind justificarea dreptului de deducere a TVA.

Avand in vedere ca TVA a fost inregistrata in evidentele contabile ale societatii de doua ori, se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala si se va respinge contestatia petentei ca neintemeiata cu privire la TVA inregistrata in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative.

**3. In ceea ce priveste TVA, contestata de SC X, cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul de a deducere TVA evidentiata in factura fiscale, emisa de SC V in conditiile in care nu a fost prezentat originalul facturii sau duplicatul acesteia, conform prevederilor legale.**

In fapt, societatea a inregistrat in evidentele contabile si totodata a dedus taxa pe valoare adaugata in baza facturii fiscale , in copie xerox, emisa de SC V.



Prin raportul de inspectie fiscala,organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA pe considerentul ca, potrivit legislatiei in vigoare, factura in copie xerox nu reprezinta document justificativ in baza caruia se poate deduce TVA.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, mai sus enuntata, coroborat cu prevederile pct.46 din H.G. nr44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială."

Astfel, se retine ca factura, emisa de SC V, prezentata in copie xerox nu poate constitui document de justificare si inregistrare in evidentele contabile a TVA deductibila.

Sustinerile petentei cu privire la faptul ca taxa pe valoarea adaugata poate fi dedusa si din alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal, nu are relevanta in cazul in speta.

Deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata este reglementata de Titlul VI, Capitolul X "Regimul deducerilor" din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal iar aici se specifica in mod clar ca, documentul justificativ privind deducerea TVA pentru achizitia de bunuri il reprezinta factura in original intocmita potrivit prevederilor art.155 din lege, cu unele exceptii exemplificate mai sus (facturi simplificate si nu copii ale facturilor).

In exercitarea rolului activ, prin adresa, D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor a solicitat contestatoarei prezentarea originalului sau duplicatului facturii emisa de SC V, in baza careia a fost dedusa TVA.

Cu adresa, inregistrata la D.G.F.P.Brasov, contestatoarea prezinta la dosarul contestatiei copia si originalul facturii emisa de SC V, factura in baza careia organele de inspectie fiscala au acordat drept de deducere in timpul verificarii.

Avand in vedere ca societatea nu a prezentat la dosarul contestatiei factura, emisa de SC V, in original sau duplicatul acestei facturii, care potrivit prevederilor legale mai sus enuntate reprezinta document de justificare a dreptului de deducere a TVA, urmeaza a se respinge contestatia petentei ca neintemeiata pentru suma reprezentand TVA .

4. In ceea ce priveste TVA, contestata de petenta, precizam:

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat diferente de TVA intre jurnalele de cumparari si deconturile de TVA , astfel:

In luna aprilie 2007,societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila iar in decontul de TVA s-a inregistrat TVA deductibila rezultand astfel, o diferenta de ...lei.

In luna mai 2007, societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila in valoare de ... lei iar in decontul de TVA s-a inregistrat TVA deductibila in valoare de .... lei rezultand astfel, o diferenta de... lei.

In luna iulie 2007, societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila in valoare de lei iar in decontul de TVA s-a inregistrat TVA deductibila in valoare de ...lei rezultand astfel, o diferenta de (-....)lei.

In luna octombrie 2007, societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila in valoare de... lei iar in decontul de TVA s-a inregistrat TVA deductibila in valoare de... lei rezultand astfel o diferenta de .... lei.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in valoare de ... lei, ca fiind inregistrata fara a avea la baza documente justificative, in conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata petenta sustine ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat ca datorata TVA in valoare de .... lei in conditiile in care in luna iulie 2007 s-a stabilit o diferenta de( -.....) lei.

Din anexa nr.13 la raportul de inspectie fiscala respectiv " Situatia TVA pe perioada ianuarie 2006-august 2008", intocmita de organele de inspectie fiscala se constata ca:

-la rubrica "TVA deductibila- 4426 stabilita de agentul economic" este inscrisa suma de ...lei (conform decont TVA iulie 2007)

-la rubrica "TVA deductibila- 4426 stabilita de organul de control" este inscrisa suma de .... lei in conditiile in care organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de( -....) lei intre TVA deductibila inscrisa in decontul de TVA si TVA deductibila conform jurnalului de cumparari din luna iulie 2007.

Se retine faptul ca, organele de inspectie fiscala in anexa 13 la raportul de inspectie fiscala in mod eronat au considerat ca nedeductibila fiscal TVA de valoare de (-....)lei si au sczut-o din TVA deductibila in conditiile in care pentru aceasta suma contestatoarea avea dreptul la deducere, respectiv TVA deductibila era in valoare de (.... lei ...+...-....).

Astfel se va admite contestatia petentei pentru suma de .... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar in mod eronat si se va anula partial Decizia de impunere pentru TVA in valoare de .... lei.

5.In ceea ce priveste TVA in valoare de ...lei contestata de petenta, D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA in valoare de .... lei inregistrata in evidentele contabile ale societatii in lunile ianuarie si mai 2008 fara a avea la baza documente justificative.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta a inregistrat in evidentele contabile in lunile ianuarie si mai 2008, TVA deductibila in valoare de... lei fara a avea la baza documente justificative.

Conform precizarilor din Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei rezulta ca TVA in valoare de ... lei, respinsa la deducere de catre organele de inspectie fiscala se compune din:

- TVA inregistrata in evidentele contabile in baza bonului fiscal emis de SC P
- TVA aferenta facturii fiscale emisa de SC M , conform jurnalului de cumparari.

In raportul de inspectie fiscala, se mentioneaza faptul ca factura nu a fost prezentata organelor de inspectie fiscala in timpul controlului.

-TVA aferenta facturii fiscale emisa de SCA, inregistrata in jurnalul de cumparari din luna mai, de doua ori, respectiv la pozitia 30 si 31 din jurnal.

In contestatia formulata petenta mentioneaza ca, din raportul de inspectie fiscala nu rezulta care sunt pozitiile din jurnalul de cumparari unde a inregistrat TVA fara a avea la baza documente justificative. In aceste conditii contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA, in mod nejustificat.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.46 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

- art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificata prin Legea nr.343/2006

*"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);"*

-pct.46 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

*"(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78 [...].*

*(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei 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, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului."*

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, justificarea deducerii TVA pentru achizițiile de bunuri se face pe baza facturii in original sau alte documente care sa contina informatiile prevazute de art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu exceptia achizitiei de carburanti auto, cand dreptul de deducere a TVA poate fi justificat cu bonuri fiscale emise de aparate de marcat electronice fiscale, daca aceste bonuri au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului.

Bonul fiscal privind achizitia de bunuri nu are calitate de document de justificare a TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in luna ianuarie 2008, in conditiile in care acesta nu este insotit de factura in original, emisa de furnizorul de bunuri, astfel ca TVA nu este deductibila fiscal.

In ceea ce priveste factura fiscala emisa de SC M inregistrata in jurnalul de cumparari si decontul de TVA din luna ianuarie 2008 si neprezentata in timpul controlului mentionam ca prin adresa, D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor a solicitat contestatoarei prezentarea documentului in original sau duplicatul facturii mai sus mentionate.

Cu adresa inregistrata la D.G.F.P.Brasov, SC X depune la dosarul contestatiei copia si originalul facturii fiscale emisa de SC M reprezentand contravaloare masina de spalat.

In conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2008:

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

*a) operațiuni taxabile;"*

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca societatea obtine venituri si din activitatea desfasurata in Restaurantul si pensiunea, masina de spalat fiind utilizata in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, astfel ca societatea are dreptul la deducerea TVA inscrisa in factura reprezentand contavaloare masina de spalat.

In ceea ce priveste TVA aferenta facturii fiscale emisa de SCA, inregistrata in jurnalul de cumparari din luna mai, de doua ori, respectiv la pozitia 30 si 31 din jurnal, se va respinge contestatia petentei ca neintemeiata in conditiile in care aceasta factura a fost inregistrata de doua ori in jurnalul de cumparari si decontul de TVA din luna mai 2008.

Chiar, contabilul societatii, in Nota explicativa luata de organele de inspectie fiscala, specifica faptul ca "Datorita faptului ca exista un volum mare de documente si activitatii diverse a societatii s-au strecurat greseli fara intentia de a influenta evidenta contabila"

In consecinta, din TVA contestata de SCX se va admite contestatia pentru TVA aferenta facturii reprezentand contravaloare masina de spalat, prezentata in original la dosarul contestatiei si se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA inregistrata de doua ori in jurnalul de cumparari.

Se va anula partial Decizia de impunere pentru TVA admisa.

**6. In ceea ce priveste TVA colectata, contestata de petenta, D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea avea obligatia sa aplice masurile de simplificare, respectiv taxare inversa pentru achizitia unei cladiri in baza facturii emisa de SC B, in conditiile in care furnizorul a mentionat pe factura "Taxare inversa".**

In fapt, SCX a achizitionat o cladire potrivit facturii fiscale, emisa de SC B in baza careia a dedus TVA.

Organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferenta facturii fiscale, emisa de SC B, reprezentand contravaloare cladire deoarece s-a constatat ca societatea nu a aplicat masurile de simplificare, in sensul taxarii inverse din punct de vedere a TVA.

In contestatia formulata contestatoarea sustine ca masura luata de organele de inspectie fiscala este abuziva, in conditiile in care furnizorul a colectat si achitat bugetului de stat TVA inscrisa in acesta factura.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.160<sup>1</sup> alin(1), (2) lit. c), alin.(3), alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si a pct.65<sup>1</sup> alin.(1), (3), (4), (8) si (9) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.160<sup>1</sup> alin(1), (2) lit. c), alin.(3), alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

*(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.*

(2) Bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate sunt:

c) clădirile de orice fel sau părți de clădire. Este considerată clădire orice construcție legată nemijlocit de sol;

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă". Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

(5) **De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii.** În situația în care furnizorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile fiscale emise pentru bunurile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factura fiscală și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3).

-pct.65<sup>1</sup> alin.(1), (3), (8), (9) și (12) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

(1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. Nu se aplică taxare inversă în cazul în care vânzătorul sau cumpărătorul nu este persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, pentru aceste operațiuni aplicându-se regimul normal de taxă pe valoarea adăugată. Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 atât la cumpărător, cât și la furnizor este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată. În cazul vânzătorului, deducerea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei colectate este similară cu încasarea acesteia, iar la cumpărător, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei înscrise în factura de achiziții este echivalentă cu plata acesteia. Taxarea inversă se poate aplica la fiecare stadiu al circuitului economic, indiferent prin câte verigi se trece, dar se stopează atunci când nu mai sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 160<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, respectiv când una dintre părți nu este înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.[..].

(3) În înțelesul titlului VI din Codul fiscal, prin clădire se înțelege orice construcție legată nemijlocit de sol, având una sau mai multe încăperi, și care servește la adăpostirea de oameni, de animale și/sau de bunuri mobile corporale. Prevederile art. 160<sup>1</sup> din Codul fiscal se aplică numai pentru livrarea ca atare a unei clădiri sau a unei părți de clădire, dar nu se aplică pentru contractele de construcții-montaj având ca obiect construirea unei clădiri sau a unei părți de clădire, în acest caz lucrările de construcții-montaj fiind considerate prestări de servicii.

(8) Livrările de bunuri prevăzute la art. 160<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal, efectuate după data de 1 ianuarie 2005, se consemnează în facturi fiscale de către furnizori, care se întocmesc ca și pentru orice altă operațiune taxabilă, respectiv vor conține și baza de impozitare, și taxa pe valoarea adăugată aferentă, având în plus mențiunea "taxare inversă". Pentru valoarea bunurilor fără taxa pe valoarea adăugată, furnizorii vor efectua înregistrările contabile obișnuite pentru această operațiune, iar pentru suma taxei pe valoarea adăugată vor înregistra contabil 4426 = 4427. Furnizorii nu încasează taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura fiscală de la beneficiari, deși aceasta figurează în totalul de plată al facturii fiscale. Factura fiscală se înregistrează atât în jurnalul de vânzări,

cât și în jurnalul de cumpărări, sumele fiind preluate corespunzător în decontul de taxă pe valoarea adăugată. Furnizorii deduc integral taxa pe valoarea adăugată la nivelul taxei colectate din facturile fiscale emise pentru livrările de bunuri pentru care au aplicat mențiunea "taxare inversă", chiar dacă sunt plătitori de taxă pe valoarea adăugată cu regim mixt. [..].

(9) Beneficiarii vor efectua înregistrările contabile obișnuite pentru o achiziție de bunuri sau pentru un avans, după caz, pentru valoarea bunurilor sau, după caz, a avansului, fără taxa pe valoarea adăugată, iar pentru suma taxei pe valoarea adăugată din factura fiscală se efectuează înregistrarea 4426 = 4427. Factura fiscală se înregistrează atât în jurnalul de vânzări, cât și în jurnalul de cumpărări, sumele fiind preluate corespunzător în decontul de taxă pe valoarea adăugată.

(12) În situația în care **organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru bunurile prevăzute la art. 160<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări.**"

Potrivit prevederilor legale menționate rezulta ca atat furnizorii cat si beneficiarii bunurilor reprezentand cladiri sau parti din cladiri sunt obligati sa aplice masurile de simplificare sa inscrie pe facturile fiscale mentiunea "taxare inversa", sa inscrie atat in jurnalul de cumparari cat si in jurnalul de vanzari aceste achizitii, precum si in decontul de TVA, atat la rubrica TVA deductibila cat si la rubrica TVA colectata sumele aferente achizitiei in vederea realizarii autolichidarii TVA, cu conditia obligatorie de a fi ambii inregistrati ca platitori de TVA.

Furnizorii sunt obligati sa emita facturi pe care sa inscrie mentiunea "taxare inversa" fara sa inscrie taxa aferenta si fara a se face plata taxei intre furnizor si beneficiar iar in situatia in care furnizorul nu a facut aceasta mentiune in facturile emise, beneficiarul este obligat sa aplice taxarea inversa si sa faca autolichidarea TVA.

Prin urmare, SC X avea obligatia conform prevederilor art.160<sup>1</sup> din Codul fiscal, sa aplice masurile simplificate pentru achizitia cladirii mai ales ca pe factura primita de la SC B era inscrisa mentiunea "taxare inversa".

Astfel ca, petenta avea obligatia sa efectueze inregistrarea 4426=4427 in evidentele contabile, sa inscrie TVA in jurnalul de cumparari si jurnalul de vanzari precum si in decontul de TVA, ca TVA deductibila cat si ca TVA colectata, fara a avea loc plati efective intre cele doua unitati in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.

In conditiile in care plata facturii catre furnizor s-a efectuat cu TVA, contestatoarea poate recupera TVA de la furnizorul bunului respectiv SCB, dupa cum se specifica si la pct.65<sup>1</sup> alin.(12) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal au constatat ca SC X datoreaza bugetului de stat TVA, aferenta facturii fiscale emisa de SC B , reprezentand contravaloare cladire, fapt pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X pentru suma reprezentand TVA.

**7.Referitor la TVA, contestata de catre societate, D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea avea obligatia sa aplice masurile de simplificare, respectiv taxare inversa, pentru facturile, reprezentand contravaloare lucrari de constructii montaj emise de catre SC T, in conditiile in care furnizorul nu a mentionat pe factura "Taxare inversa".**

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA aferente facturilor, reprezentand contravaloare lucrari de constructii montaj, emise de catre SC T deoarece societatea nu a aplicat masurile de simplificare in sensul taxarii inverse din punct de vedere a TVA, prevazute de art.160 alin.(2) lit.c) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru anul 2007, art.160 alin.(2) lit.c) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

*"(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.*

*(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:*

*c) lucrările de construcții-montaj;*

*(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.*

La art.160 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza ca:

*"(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)."*

De asemenea, la pct 82 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.160 din Codul fiscal, se mentioneaza:

*"(1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160 alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este că atât furnizorul/prestatorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, și operațiunea în cauză să fie taxabilă. Măsurile de simplificare se aplică numai pentru operațiuni realizate în interiorul țării astfel cum este definit la art. 125<sup>2</sup> din Codul fiscal.*

*(3) Prin lucrări de construcții-montaj, în sensul art. 160 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, se înțeleg lucrările de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil.*

*(5) În cazul livrărilor/prestărilor, prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, furnizorii/prestatorii emit facturi fără taxă și fac mențiunea "taxare inversă". Taxa se calculează de către beneficiar asupra sumei plătite în avans și se înscrie în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente.*

(6) *Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 la cumpărător este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxare inversă.*

(9) *Neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor din prezentele norme.*

(10) *În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru bunurile prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări. În situația în care beneficiarii sunt persoane impozabile mixte, iar bunurile achiziționate sunt destinate realizării atât de operațiuni cu drept de deducere, cât și fără drept de deducere, suma taxei deductibile se va determina pe baza pro rata de la data efectuării achiziției bunurilor supuse taxării inverse și se va înscrie în rândul de regularizări din decont, care nu mai este afectat de aplicarea pro rata din perioada curentă."*

Potrivit prevederilor legale menționate rezulta ca, atat furnizorii cat si beneficiarii lucrarilor de constructii-montaj sunt obligati sa aplice masurile de simplificare si sa inscrie pe facturile fiscale mentiunea "taxare inversa", sa inscrie atat in jurnalul de cumparari cat si in jurnalul de vanzari aceste achizitii si de asemenea, sa inscrie in decontul de TVA, atat la rubrica TVA deductibila cat si la rubrica TVA colectata sumele aferente achizitiei in vederea realizarii autolichidarii TVA, cu conditia obligatorie de a fi ambii inregistrati ca platitori de TVA.

Furnizorii sunt obligati sa emita facturi pe care sa inscrie mentiunea "taxare inversa" fara a inscrie taxa aferenta si fara a se face plata taxei intre furnizor si beneficiar iar in situatia in care furnizorul nu a facut aceasta mentiune in facturile emise, beneficiarul este obligat sa aplice taxarea inversa si sa faca autolichidarea TVA.

Astfel, in conditiile in care prestatorul SCT a emis facturile, cu TVA, neaplicand "taxare inversa", beneficiarul SCX avea obligatia de a inscrie taxa aferenta, de-a o inregistra in contabilitate prin articolul contabil 4426=4427, precum si in jurnalul de cumparari si jurnalul de vanzari si totodata in decontul de TVA atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila. De asemenea, contestatoarea nu trebuia sa faca plata taxei catre furnizor.

In contestatia formulata, petenta precizeaza faptul ca, de aplicarea masurilor de simplificare sunt responsabili atat prestatorii cat si beneficiarii, astfel ca organele de inspectie fiscala trebuiau sa verifice si prestatorul, in conditiile in care la pct.82 alin.(9) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se mentioneaza ca pentru neaplicarea masurilor de simplificare vor fi sanctionati atat furnizorii/prestatorii cat si beneficiarii, la rectificarea operatiunilor si aplicarea taxarii inverse.

Sustinerile petentei nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece la pct.82 alin.(10) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se mentioneaza in mod clar ca, in cazul in care organele fiscale competente, urmare a verificarii, constata ca nu au fost aplicate masurile de simplificare prevazute de lege, vor obliga beneficiarii la **stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori**, efectuarea inregistrarii contabile 4426 = 4427 si



înregistrarea în decontul de taxa pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la randurile de regularizări.

Astfel, organele de inspecție fiscală au colectat în mod legal TVA aferentă facturilor reprezentând contravaloare lucrări de construcții montaj, emise de către SCT, în condițiile în care au constatat că beneficiarul SCX nu a aplicat măsurile de simplificare, în sensul taxării inverse a TVA. SCX are obligația de a storna taxa deductibilă prin contul de furnizori și de a recupera TVA de la prestatorul SC T.

Referitor la TVA înscrisă eronat în factura, art.150 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, aplicabilă de la data de 01.01.2007, și pct.58 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea acestuia, precizează:

-art.150

*(3) Orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia.*

-pct.58

*"(1) În sensul art. 150 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană care înscrie în mod eronat taxa într-o factură sau într-un alt document asimilat unei facturi va plăti această taxă la bugetul statului, iar beneficiarul nu va avea dreptul să deducă această taxă dacă operațiunea este scutită fără drept de deducere, fiind aplicabile prevederile pct. 40."*

Potrivit prevederilor legale petenta poate solicita furnizorului corectarea facturii întocmite eronat prin emiterea unei facturi storno și a unei facturi noi corecte, furnizorul fiind astfel în măsură să restituie TVA către petenta.

În consecință, contestatoarea avea obligația de a aplica măsurile de simplificare pentru lucrările de construcții montaj facturate de către SCT, în conformitate cu prevederile art.160 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, mai sus enunțate, urmând astfel a se respinge contestația petentei, ca neîntemeiată, pentru suma reprezentând TVA colectată suplimentar prin Decizia de impunere, petenta putând solicita furnizorului corectarea facturii și restituirea TVA achitată eronat.

8) În ceea ce privește TVA colectată suplimentar și contestată de societate, precizăm:

**Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brasov prin Biroul de soluționare a contestațiilor este dacă SC X are dreptul la rambursare a TVA în condițiile în care societatea nu a prezentat documente justificative în vederea aplicării scutirii de taxă pentru livrarile intracomunitare de bunuri.**

În fapt, din raportul de inspecție fiscală, rezultă ca:

-în luna ianuarie 2007 și martie 2007, SC X a emis către Ungaria facturi reprezentând contravaloare cartofi,

-în luna aprilie 2008, SCX a emis, către PF din Ungaria, factura reprezentând contravaloare cartofi.

Organele de inspecție fiscală au colectat suplimentar TVA aferentă facturilor mai sus enumerate, deoarece contribuabilul nu a prezentat documente privind justificarea scutirii de TVA pentru livrarile intracomunitare de bunuri, respectiv documentul care atestă că bunurile

au fost transportate din Romania in alt stat membru, comanda, contractul de vanzare-cumparare, documentele de asigurare, prevazute la art.10 din OMFP nr.2222/2006 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de TVA pentru operatiunile prevazute de art.143 alin (1) lit.a)-i), art.143 alin.(2) si art.144<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.128 alin.(9) si 143 alin.(2) si (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art.128

*"(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora."*

-art.143

*(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:*

*a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, cu excepția:*

*(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.*

Potrivit prevederilor legale enuntate, sunt indeplinite conditiile unei livrari intracomunitare doar daca bunurile sunt transportate dintr-un stat membru in alt stat membru de catre furnizor, cumparator sau alta persoana in contul acestora.

Regula generala prevede ca livrarile sunt operatiuni impozabile la plecare, insa in cazul livrarilor intracomunitare Codul fiscal stabileste un regim de scutire cu drept de deducere (facturare fara TVA) , daca beneficiarul furnizeaza un cod valid de TVA emis de autoritatile fiscale din alt stat membru decat cel al furnizorului.

Pentru aplicarea regimului fiscal de scutire cu drept de deducere din punct de vedere a TVA, o alta conditie o reprezinta dovada transportului, rezultata din definitia livrarii intracomunitare data de prevederile art.128 alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si anume ca bunurile sa fie transportate dintr-un stat membru in alt stat membru.

De asemenea, art.10 alin.(1) din Ordinul 2222/2006 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de TVA pentru operatiunile prevazute de art.143 alin (1) lit.a)-i), art.143 alin.(2) si art.144<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

*"(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:*

*a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;*

*b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;*

*și, după caz,*

*c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare."*

Prevederilor legale enuntate stipuleaza, in mod clar, conditiile si documentele necesare justificarii scutirii de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri, respectiv factura care trebuie sa contina informatiile prevazute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal, in care sa fie mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorului din alt stat membru, **documentele care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru**, comanda sau contractul de vanzare-cumparare si documentele de asigurare.

In vederea solutionarii contestatiei, prin adresa, D.G.F.P. Brasov, prin Biroul de solutionare a Contestatiilor a solicitat contestatoarei prezentarea documentelor privind livrarea intracomunitara de cartofi respectiv documente privind transportul bunurilor in Ungaria, contract/comanda de vanzare-cumparare, documente de asigurare.

Cu adresa, SC X depune la dosarul contestatiei copia Scrisorii de transport (CMR), avizul de insotire a marfii, copia contractului incheiat cu P.F. in limba maghiara.

Cu adresa inregistrata la D.G.F.P.Brasov, contestatoarea mai anexeaza copiile facturilor privind livrarile de cartofi, copii ale extraselor de cont emise de BRD- Ag.Sacele din care rezulta ca s-au incasat de la societatea din Ungaria, prin Raiffeisen Bank SA Bucuresti, sumele inscrise in facturile emise..

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Documentul de transport (CMR), prezentat de contestatoare la dosarul contestatiei nu poarta semnatura si stampila destinatarului din Ungaria. Din documentul prezentat rezulta ca **in data de 03.12.2007** s-a incarcat din Tarlungeni **cantitatea de cartofi samanta**, expeditor fiind SC X iar destinatar este societatea din Ungaria.

Facturile in cauza au fost emise in ianuarie, martie si aprilie 2007 iar cantitatea inscrisa in facturi nu corespunde cu cantitatea transportata conform documentul de transport (CMR), prezentat de contestatoare la dosarul contestatiei.

Astfel ca, documentul de transport (CMR) prezentat nu poate fi luat in considerare la solutionarea contestatiei deoarece nu reprezinta document de justificare a transportului intracomunitar de marfuri inscrise in cele trei facturi care fac obiectul contestatiei.

SC X nu a prezentat la dosarul contestatiei contractul de vanzare-cumparare incheiat cu firma din Ungaria iar contractului incheiat cu P.F. a fost prezentat in limba maghiara.

Intrucat SC X nu poate face dovada ca bunurile inscrise in facturile in valoare, au fost transportate din Romania in alt stat membru al Comunitatii Europene, respectiv Ungaria, se constata ca pentru aceste operatiuni nu pot fi aplicate prevederile legale referitoare la scutirea de TVA si pe cale de consecinta organele de inspectie fiscala au procedat corect si legal la colectarea TVA, aferenta acestor operatiuni economice, potrivit prevederilor art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Neindeplinirea conditiilor impuse de legiuitor prin prevederile legale, in cazul in speta **-documentele care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru si orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare**, atrage pierderea dreptului la scutirea de TVA cu drept de deducere in cazul livrarilor intracomunitare.

In conditiile in care contestatoarea nu a prezentat documente care sa justifice transportul intracomunitar de bunuri, se constata ca bunurile inscrise in facturile in cauza nu au fost expediate sau transportate, astfel incat aplicand regula de la art.132 alin.(1) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, locul livrării este Romania , iar contestatoarea avea obligatia de a emite facturi cu TVA in cota de 19%.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia petentei pentru suma reprezentand TVA colectata suplimentar si totodata respinsa la rambursare, deoarece argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei de SCX nu sunt de natura sa modifice continutul Raportului de inspectie fiscala si Deciziei de impunere.

9.Referitor la majorarile de intarziere aferente TVA de plata, contestate de societate, precizam:

Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au stabilit de plata catre bugetul statului, pe perioada 26.01.2007-31.08.2008, accesorii aferente TVA de plata stabilita suplimentar.

Majorarile de intarziere aferente TVA de plata au fost calculate potrivit art. 116 din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

*"(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*

*(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."*

Mentionam ca majorarile de intarziere calculate de catre organul fiscal prin Decizia de impunere, reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar.

Avand in vedere ca, prin prezenta decizie s-a admis contestatia pentru TVA urmeaza a se admite contestatia si pentru suma reprezentand majorari de intarziere aferente, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*".

Totodata, se va anula Decizia de impunere cu privire la accesorii.

De asemenea, se va respinge contestatia cu privire la suma reprezentand majorari de intarziere, aferente TVA de plata stabilita suplimentar, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*".

In ceea ce priveste Procesul verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor, contestat de petenta, mentionam ca, Biroul de solutioare a contestatiilor din cadrul D.G.F.P.Brasov nu are competenta materiala in solutionarea acestuia.

Astfel, prin adresa, transmisa catre SCX, D.G.F.P.Brasov, Biroul de Solutionare a Contestatiilor, a specificat faptul ca potrivit prevederilor art.32 din O.G. nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, plangerea formulata impotriva procesul verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor se depune la judecatoria in a carei circumscriptie a fost savarsita contravenția, in cazul dvs., la Judecatoria Brasov.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata in 31.07.2007, se,

#### DECIDE

1.Admiterea contestatiei formulata de SCX, pentru suma totala de ... lei reprezentand:

-.... lei reprezentand TVA stabilita de plata

-....lei reprezentand majorari de intarziere aferente

2.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, pentru suma totala de ... lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

-....lei reprezentand TVA stabilita suplimentar,

-.... reprezentand majorari de intarziere aferente TVA de plata

3. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata de SC X pentru amenda.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul D.G.F.P.Brasov nu are competenta materiala in solutionarea acestui capat de cerere.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Braşov în termenul prevăzut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.