



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 319 97 54 interior 2043
Fax : + 021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr.362/2011
privind soluționarea contestației formulate de
SC .X. SA din localitatea .X., județul .X.
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 909209/09.11.2010**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, prin adresa nr..X./05.11.2010, cu privire la contestația formulată de **SC .X. SA**, având sediul social în localitatea .X., str.X nr.X, județul .X., cod unic de înregistrare RO X, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. J29/X/1991, împotriva Deciziei de impunere nr. .X./28.09.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./28.09.2010, întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

Societatea contestă suma totală de **.X. lei**, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, ca urmare a neaplicării măsurilor de simplificare prevăzute de art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare sau a aplicării eronate a acestora.

Contestația a fost depusă la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, la data de 25.10.2010 așa cum reiese din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației, anexată la dosarul cauzei, în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, față de data de 01.10.2010, data expedierii de către organele de inspecție fiscală a Deciziei de impunere nr.

.X./28.09.2010 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .X./28.09.2010, așa cum rezultă din adresa nr..X./01.10.2010, anexată în copie la dosarul cauzei.

SC .X. SA figurează la poziția .X. din Lista marilor contribuabili care sunt administrați de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, din Anexa nr.2 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 și art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de SC .X. SA din localitatea .X., județul .X..

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./28.09.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./28.09.2010, întocmit de organe de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, SC .X. SA susține că, în mod netemeinic și nelegal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina sa accesorii în sumă de .X. lei deoarece „în intervalul ianuarie - noiembrie 2007 nu a fost denaturat rezultatul perioadei fiscale de raportare cu suma de .X. lei în sensul diminuării TVA de plată, respectiv majorării TVA de rambursat.” Societatea precizează că suma de .X. lei pentru care au fost calculate accesorii este compusă din .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de SC .X. SRL către SC .X. SA și din .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de SC .X. SA către Primăria .X..

În motivarea contestației societatea precizează că, din eroare, nu a aplicat măsurile de simplificare pentru facturile primite de la SC .X. SRL, dar acest fapt nu a condus la un prejudiciu creat bugetului de stat deoarece taxa pe valoarea adăugată chiar dacă a fost dedusă, a fost și achitată prin intermediul SC .X. SRL. Societatea consideră că în situația în care ar fi aplicat măsurile de simplificare nu ar fi datorat nicio sumă cu titlu de taxă pe valoarea adăugată pentru facturile emise de SC .X. SRL, astfel că, neexistând obligație efectivă de plată nerespectată, „nu există quantum principal asupra căruia să se aplice majorările de întârziere.”

SC .X. SA consideră ca fiind netemeinic și nelegal aspectul reținut de organele de inspecție fiscală conform căruia ar fi fost diminuată taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care a plătit efectiv taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, fără ca aceasta să fi fost datorată.

De asemenea, societatea consideră că aplicarea majorărilor de întârziere nu este corectă deoarece neaplicarea măsurilor de simplificare de către SC .X. SRL și SC .X. SA nu a fost de natură să modifice nici cuantumul taxei pe valoarea adăugată de plată, nici pe cel al taxei pe valoarea adăugată de rambursat.

În concluzie, societatea arată că prin Decizia de impunere și prin Raportul de inspecție fiscală „s-a ajuns la situația absurdă de a aplica majorări de întârziere asupra unei sume pe care societatea [...] a plătit-o din eroare către buget”, astfel că, prin contestația depusă, solicită anularea celor două acte administrativ – fiscale.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./28.09.2010, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili , în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. .X./28.09.2010, au fost constatate următoarele:

SC .X. SA a beneficiat, în perioada 01.01 – 30.09.2007, de lucrări de construcții – montaj executate de SC .X. SRL, în sumă totală de .X. lei. Societatea, în mod eronat și-a exercitat doar dreptul de deducere pentru suma de .X. lei, încalcând astfel prevederile art.160 alin.1 și alin.2 lit. c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Eroarea a fost corectată în luna noiembrie 2007, prin decontul de taxă pe valoarea adăugată depus.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat și faptul că societatea, în perioada 01.03 – 31.07.2007, în calitate de prestator, a emis 4 facturi către Primăria .X., pentru care a aplicat, în mod eronat, măsurile de simplificare, deoarece beneficiarul nu era înregistrat în scopuri de taxă pe valoarea adăugată. Valoarea totală a facturilor a fost de .X. lei, ceea ce a condus la diminuarea nejustificată a taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de .X. lei. Operațiunea a fost corectată în luna august 2007, prin decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent acestei luni.

În consecință, urmare denaturării rezultatului aferent perioadei ianuarie – noiembrie 2007 cu suma de .X. lei, organele de inspecție fiscală au calculat, în temeiul Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, accesorii în sumă de .X. lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

În ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat, pentru perioada ianuarie – noiembrie 2007, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi pentru care societatea nu a aplicat măsurile de simplificare sau le-a aplicat în mod eronat.

În fapt, SC .X. SA, în perioada 01.01 – 30.09.2007, și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, aferentă unor lucrări de construcții – montaj executate de SC .X. SRL, fără a aplica măsurile de simplificare prevăzute la art.160 alin.1 și alin.2 lit. c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ulterior, în luna noiembrie 2007, prestatorul, SC .X. SRL a reanalizat conținutul operațiunilor economice înscrise în facturile emise inițial și le-a rectificat. Astfel, prin factura nr..X.30.11.2007, anexată în copie la dosarul cauzei, emisă de SC .X. SRL au fost stornate operațiunile de construcții – montaj în valoare de .X. lei și taxa aferentă de .X. lei, concomitent cu repunerea lucrărilor de construcții – montaj cu aceeași valoare și pentru care au fost aplicate măsuri de simplificare

De asemenea, în perioada 01.03 – 31.07.2007, în calitate de prestator, SC .X. SA a emis 4 facturi către Primăria .X., pentru care a aplicat măsurile de simplificare, fără ca beneficiarul, respectiv Primăria .X. să fie înregistrat în scopuri de TVA. Ulterior, în luna august 2007, SC .X. SA a emis două facturi de corectare prin care au fost stornate operațiunile pentru care au fost aplicate măsurile de simplificare, cu repunerea corectă a operațiunilor și colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a denaturat situația privind taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei ianuarie – noiembrie 2007, cu suma de .X. lei, motiv pentru care, în temeiul Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit faptul că SC .X. SA datorează majorări de întârziere în sumă de .X. lei.

În drept, art.160 alin.1, alin.2 lit.c, alin.3 și alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007, prevede:

„ Măsuri de simplificare

(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.

[...] (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).

Potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, pentru lucrările de construcții - montaj atât furnizorii cât și beneficiarii, care sunt înregistrați în scopuri de TVA, **au obligația** să aplice măsurile de simplificare, situație în care pe facturile emise furnizorii trebuie să înscrie mențiunea „taxare inversă”, fără să înscrie taxa pe valoarea adăugată aferentă, iar beneficiarii pentru facturile primite vor înscrie taxa pe valoarea adăugată aferentă în decontul de TVA, evidențiind-o atât ca taxă pe valoarea adăugată colectată cât și ca taxă pe valoarea adăugată deductibilă, respectiv pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei pe valoarea adăugată între furnizor și beneficiar.

Mai mult, legiuitorul, în cadrul aceluiași articol, vine cu precizări suplimentare, potrivit cărora, atât furnizorii/prestatorii cât și beneficiarii sunt ținuti responsabili în egală măsură de aplicarea acestor prevederi, precizând în mod expres situația în care furnizorul/prestatorul nu respectă prevederile privind taxarea inversă, caz în care **beneficiarul este obligat** să facă aplicațiunea acesteia, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea „taxare inversă” în factura primită și să evidențieze taxa pe valoarea adăugată atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă în decontul de TVA, îndeplinind astfel obligațiile prevăzute la alin.(3).

De asemenea, la art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007, este stipulat:

„Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) *Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.*

(3) *Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.*

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată reprezintă data la care o persoană impozabilă are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, această dată determinând și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

În ceea ce privește majorările de întârziere, art.116 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007, prevede:

„Majorări de întârziere

(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.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, se reține că SC .X. SA, în perioada 01.01 – 30.09.2007, nu a aplicat prevederile art.160 din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că și-a exercitat doar dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor pentru lucrări de construcții – montaj emise de SC .X. SRL. Societatea era obligată să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea „taxare inversă” în facturile primite și să evidențieze taxa pe valoarea adăugată atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă în decontul de TVA. De asemenea, din Raportul de inspecție fiscală nr. .X./28.09.2010 se reține că societatea a corectat această deficiență în luna noiembrie 2007, prin decontul aferent acestei luni.

Se reține și faptul că în perioada 01.03 – 31.07.2007, în calitate de prestator, SC .X. SA a emis 4 facturi către Primăria .X., facturi pentru care a aplicat, în mod eronat, măsurile de simplificare, întrucât beneficiarul, respectiv Primăria .X., nu era înregistrat în scopuri de TVA. Ulterior, în luna august 2007, societatea contestatară a emis două facturi de corectare prin care au fost stornate operațiunile pentru care au fost aplicate măsurile de simplificare, cu repunerea corectă a operațiunilor și colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că, pe de o parte, societatea contestatară nu a aplicat măsurile de simplificare pentru lucrări de construcții – montaj, iar pe de altă parte, le-a aplicat în mod eronat întrucât beneficiarul nu era înregistrat în scopuri de TVA, astfel că nu a fost îndeplinită condiția obligatorie pentru aplicarea acestora, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, pentru perioada de la care obligațiile au devenit exigibile și până la data stingerii acestora prin corectarea erorilor.

De asemenea, se reține că SC .X. SA nu aduce argumente referitoare la modul de calcul al accesoriilor aferente taxei pe valoarea adăugată, în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în temeiul art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia

„Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”,

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X. SA împotriva Deciziei de impunere nr. .X./28.09.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./28.09.2010, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

*
* *
*

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, precum și în temeiul art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și al pct.11.1 lit.a din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru

aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC .X. SA** împotriva Deciziei de impunere nr. .X./28.09.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./28.09.2010, întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma de **.X. lei**, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,

X