

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice Harghita

DECIZIA nr. 30 din 2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
Societatea comerciala X SRL
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita
sub nr. ../2007

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, prin adresa nr../2007, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva deciziei de impunere nr... din 2007, emisa de Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc - Activitatea de inspectie fiscala, prin care s-a stabilit TVA suplimentar de ... lei, suma respinsa la rambursare.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in M.O. partea I nr.513/31.07.2007.

Constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205, art.209 (1) si art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat in M.O. partea I nr.513/31.07.2007, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia.

I. Prin contestatia inregistrata la Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, sub nr../2007, societatea solicita desfiintarea deciziei nr../2007 si admiterea sumei totale la rambursare, invocand in sustinere urmatoarele:

Societatea contestatara considera ca, Decizia de impunere nr../2007 si Raportul de inspectie fiscala nr../2007 sunt lipsite de motivele de fapt si temeiul de drept, si prin urmare nu intrunesc conditiile legale de continut si motivare.

Deasemenea societatea contestatara considera, ca organul de control in activitatea de inspectie efectuata, uzeaza de reincadrarea formei tranzactiilor investigate, precum si substantei serviciilor/prestatiilor, prin aprecieri de ordin tehnic.

1. Referitor la facturile: Seria .. nr... din 2006 emisa de SC Y Srl in valoare de ... lei Tva dedusa ... lei – total ... lei, nr... din 2006 emisa de SC Z Srl in valoare de ... lei , Tva dedusa ... lei – total .. lei, nr... din 2006 emisa de SC V Srl in valoare de ... lei , Tva dedusa ... lei – total ... lei, nr... din 2006 emisa de Q in valoare de ..., Tva dedusa ...

lei – total ... lei. Organul de control a constatat ca nu sunt respectate conditiile legale impuse deducerii, societatea a dedus eronat in trim.I 2007 in loc de tr.IV. 2006.

Societatea contestatoara considera ca constatarea de deducere eronata a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi nu are la baza un motiv de fapt real si nici temei legal, precizand ca taxa a fost dedusa in luna in care s-a primit facturile originale, cand s-a facut si platile catre furnizor.

2. Referitor la facturile emise de SC W SRL: Seria .. nr. ... din 2007 in valoare de ... lei Tva dedusa ... lei – total ... lei, reprezentand avans conf contract nr.../2007; Seria ... nr... din 2007 in valoare de ... lei Tva dedusa ... lei – total ... lei reprezentand **tamplarie de aluminiu** conform situatiei de lucrari din 10.05.2007, precum si facturile emise de SC T Srl: Seria .. nr... din 2007 in valoare de ... lei Tva dedusa ... lei – total 8837,97 lei reprezentand **executie si montaj confectii metalice inox**, Seria ... nr... din 2007 in valoare de ... lei Tva dedusa ... lei – total ... lei reprezentand avans executie lucrari, Seria ... nr... din 2007 in valoare de ... lei Tva dedusa ... lei – total ... lei reprezentand **executie si montaj balustrada inox**.

Societatea contestatoara considera ca constatarea de deducere eronata a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi nu are la baza un motiv de fapt real si nici temei legal, contestand corectitudinea incadrarii a produselor/serviciilor facturate in sensul art.160 alin (2) lit.c) din Codul Fiscal, pentru care se aplica masurile de simplificare, precizand ca organul de control nu a luat in considerare prevederile art.2 din Ordinului MFP nr.155/2007 privind aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii-montaj prevazute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile oi completarile ulterioare, potrivit carora

□ (□ Se aplica masurile de simplificare prevazute la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile oi completarile ulterioare, pentru lucrarile stipulate la sec□iunea F "Constructii", diviziunea 45 din anexa la Ordinul preoedintelui Institutului Na□ional de Statistica nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificarii activita□ilor din economia na□ionala - CAEN, cu respectarea condi□iilor impuse oi t□nându-se seama de excluderile prevazute în cadrul grupelor oi claselor acestei diviziuni."

Contestatoara mai precizeaza ca executarea si instalarea de tamplarie metalica fabricata de furnizor, sunt de categoria celor care sunt nominalizate la excluderi la litera "F Constructii" din anexa nr. 1 la O□dinul preoedintelui Institutului Na□ional de Statistica nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificarii activita□ilor din economia na□ionala - CAEN si conform literei DJ din anexa se incadreaza la "Industria metalurgica si a produselor din metal", respectiv fabricarea si montaj elemente de tamplarie si dulgherie autofabricate. Societatea

contestatoara a depus in dosarul cauzei si certificatul de inregistrare a societatii furnizoare SC T Srl, din care se rezulta ca activitatea principala a acesteia este confectii metalice 2811.

3. Referitor la factura fiscala .. nr... din 2007 avand valoarea de ... lei, din care TVA ... lei, emisa de SC S SRL ,care reprezinta garantie de buna executie, 50% din valoare garantie retinuta (10%), conform contract nr.../2005. Societatea contestatoara considera ca constatarea de deducere eronata a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestei facturi nu are la baza un motiv de fapt real si nici temei legal, actele normative enumerate de organul de control la temeiul de drept nu sunt aplicabile la aceasta situatie. Precizand ca la deducerea TVA a tinut cont de existenta facturii in original si de prevederile art. 146 si 161 din Codul fiscal.

4. Referitor la factura fiscala nr... din 2007 in valoare de ... lei din care TVA ... lei, emisa de SC R SRL Bucuresti, reprezentand „livrare echipamente conform contract ... si act aditional nr.1 si anexa1”.

Societatea contestatoara considera ca constatarea de deducere eronata a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi nu are la baza un motiv de fapt real si nici temei legal, contestand corectitudinea incadrarii a produselor/serviciilor facturate in sensul art.160 alin (2) lit.c) din Codul Fiscal, pentru care se aplica masurile de simplificare, precizand ca serviciul contractat reprezinta in mod exclusiv livrare de echipamente, care include conform legii si serviciile auxiliare livrarii, inclusiv din considerente de a respecta conditiile de forma si cele tehnice care trebuie indeplinite pentru ca producatorul sa asigure garantiile de buna functionare ale respectivelor echipamente. Echipamentele livrate au fost receptionate ca mijloace fixe pe baza procesului verbal nr.../2006.

Contestatoarea mai precizeaza ca la decontarea lucrarilor de categoria constructii-montaj, nominalizate ca atare in contract, executate si facturate de acelasi furnizor, s-a aplicat in mod distinct si corect masurile de simplificare prevazute de lege.

Categoria si natura prestatiilor executate de SC R SRL este “livrari si instalare de echipamente - servicii prestate de catre furnizor in calitate de comerciant angajat in acest sens”. Acestui furnizor i s-a acordat dreptul de distribuitor al echipamentelor marca GEA.

Societatea contestatoara face referire la prevederile art.2 din Ordinului MFP nr.155/2007 privind aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii-montaj prevazute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizand ca livrarea si instalarea de echipamente, sunt de categoria celor care sunt nominalizate la excluderi la litera “F Constructii” din

anexa nr. 1 la Ordinul preoedintelui Institutului Național de Statistica nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN și conform literei D din anexa 1 se încadrează la “Produse ale industriei prelucrătoare”. Societatea contestatoare consideră că instalarea echipamentului de către o unitate angajată în comerț este clasificată împreună cu principala sa activitate și conform lit. G din anexa 1 a ordinului respectiv, serviciul contractat și executat nu este de categoria lucrărilor de construcții montaj, se include în categoria celor de COMERTUL CU RIDICATA, în consecință nu sunt aplicabile măsurile de simplificare.

5. Referitor la facturile emise de U SRL nr. ... din 2006 în valoare de ... lei, TVA dedusă ... lei – total ... și nr... din 2006 în valoare de ... lei, TVA dedusă ... lei – total ... lei. Organul de inspecție fiscală a constatat că acestea reprezentând bonuri de benzină și mese servite aparținând societății prestatoare și că societatea U SRL a luat în folosință un autoturism al SC X, fără plată vreunei chirii. Totodată, toate cheltuielile aferente folosinței acestui autoturism (cheltuieli cu carburanți, mese servite) au fost contabilizate la SC X SRL, aceasta având încă un autoturism pentru administratorul societății, neavând alți angajați cu funcții de conducere și de administrare.

Societatea contestatoare consideră că constatarea de deducere eronată a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi nu are la bază un motiv de fapt real și nici temei legal, precizând că taxa a fost dedusă pe baza facturilor de decontare cu documente anexate emise de prestator conform contractului nr.../2005, în care este prevăzut dreptul de folosință a autoturismului, care a fost achiziționat în mod special pentru asigurarea condițiilor materiale necesare îndeplinirii serviciului de management contractat. Aceste cheltuieli au fost recunoscute de organele de control și cu ocazia verificărilor precedente.

II. Organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanelor Publice Miercurea-Ciuc - Activitatea de inspecție fiscală, prin raportul de inspecție fiscală nr.../2007 în urma unei inspecție fiscale parțiale, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, au constatat următoarele:

Perioada verificată: 01.10.2006 - 30.06.2007.

Inspeția fiscală parțială a avut ca obiect verificarea sumei negative a TVA în suma totală de ... lei, solicitată la rambursare de S.C. X S.R.L. pe baza deconturilor TVA înregistrate la AFP Miercurea Ciuc sub nr.../2007, nr. .../2007 și nr. .../2007. Din verificările efectuate rezultă următoarele:

Societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă lucrărilor de construcții montaj executate de diferiți furnizori, care la emiterea facturilor fiscale nu au aplicat măsurile de simplificare conform

art.160 alin (2) lit.c) din Codul Fiscal, lucrarile au fost facturate cu taxa pe valoarea adaugata, astfel:

- facturile emise de SC W SRL: Seria .. nr. .. din 2007 in valoare de ... lei Tva dedusa ... lei – total ... lei , reprezentand avans conf contract nr.../2007 ; Seria ... nr... din 2007 in valoare de ... lei Tva dedusa ... lei – total ... lei reprezentand **tamplarie de aluminiu** conform situatiei de lucrari din 2007, precum si facturile emise de SC T Srl: Seria .. nr... din 2007 in valoare de .. lei Tva dedusa ... lei – total ... lei reprezentand **executie si montaj confectii metalice inox**, Seria .. nr.... din 2007 in valoare de ... lei Tva dedusa ... lei – total ... lei reprezentand avans executie lucrari, Seria .. nr... din 2007 in valoare de ... lei Tva dedusa ... lei – total ... lei reprezentand **executie si montaj balustrada inox**.

- factura fiscala nr... din 2007 in valoare de ... lei din care TVA ... lei, emisa de SC R SRL Bucuresti, reprezentand echipamente si montaj incalzire, pompe, ventilatie, cazane, cos de fum, schimb caldura conform contract ... si act aditional nr.1 si anexa1.

Societatea nu a respectat conditiile legale impuse deducerii, in ce priveste perioada fiscala, taxa pe valoarea aduagata a fost dedusa in trim.I /2007 dupa urmatoarele facturi emise in trim.IV/2006: Seria .. nr.... din 2006 emisa de SC Y Srl in valoare de ... lei Tva dedusa ... lei – total ... lei, nr... din 2006 emisa de SC Z Srl in valoare de ... lei , Tva dedusa ... lei – total ... lei, nr... din 2006 emisa de SC V Srl in valoare de ... lei , Tva dedusa ... lei – total ... lei, nr... din 2006 emisa de Q in valoare de ..., Tva dedusa ... lei – total ... lei.

Societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale .. nr... din 2007 avand valoarea de ... lei, din care TVA ... lei, emisa de SC S SRL, reprezentand garantie de buna executie retinuta conform contract nr.../2005.

Societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale nr. .. din 2006 in valoare de ... lei, Tva ... lei – total ... si nr... din 2006 in valoare de ... lei, Tva ... lei – total ... lei, emise de SC U SRL, reprezentand bonuri de benzina si mese servite apartinand societatii prestatoare. SC U SRL a luat in folosinta un autoturism al SC X, fara plata vreunei chirii. Totodata, toate cheltuielile aferente folosintei acestei autoturism (cheltuieli cu carburanti, mese servite) au fost contabilizate la SC X SRL.

In concluzie, organul de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala, a constatat ca S.C. X S.R.L. are drept de rambursare la suma de ... lei, iar suma de ... lei nu se justifica, constatari care au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ../2007.

III. Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatoarei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada analizata, se retin urmatoarele :

1. In ce priveste neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adugata la facturile prevazute la cap. 2.2.2. Motivul de fapt, pct. 3, 5 si 6 din decizia de impunere nr. ../2007, cauza supusa solutionarii reprezinta daca pentru executia si montajul tamplariei din aluminiu, confectiilor metalice din inox si pentru livrarea si punerea in functiune a echipamentelor CTA, ventilatie, cazane, chiller, schimb de caldura, se aplica masurile de simplificare constand in taxare inversa sau regimul normal de taxare, in conditiile in care aceste lucrari si echipamente sunt de categoria celor care sunt nominalizate la excluderi la litera "F Constructii" din anexa nr. 1 la Ordinul preoedintelui Institutului National de Statistica nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala - CAEN.

In fapt, pentru SC X SRL, in perioada 01.01.2007 - 30.06.2007, au fost executate diferite lucrari cu livrari de echipamente, cum ar fi tamplarie din aluminiu, confectii metalice din inox, echipamente CTA, ventilatie, cazane, chiller la investitia "amenajare centru de formare profesionala in transporturi rutiere si hotel cu centru Wellness", in baza unor facturi fiscale care nu au inscris mentiunea "taxare inversa" si pentru care si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata evidentiata in aceste facturi.

Organele de inspectie fiscala, prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere au stabilit ca societatea contestatoara a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata la aceste operatiuni, insa fara sa mentioneze motivele de fapt. Din referatul cu propuneri de solutionarea a contestatiei, transmis de AFP Miercurea Ciuc, se rezulta ca motivul neacceptarii la deducere a taxei pe valoarea adaugata dupa operatiunile respective este ca organul de control a considerat ca lucrarile executate cu livrarile de echipamente se incadreaza la lucrarile de constructii-montaj si se impunea aplicarea masurilor de simplificare (in aceste cazuri beneficiarul deduce si colecteaza taxa aferenta, deficienta constatata este ca s-a dedus eronat taxa) potrivit art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

"Masuri 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 factura și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)."

Pentru aplicarea măsurilor de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj, MFP a emis Ordinul Nr. 155 din 31 ianuarie 2007, care precizează:

"ART. 1

În condițiile și limitele prevăzute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se aplică măsuri de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj.

ART. 2

(1) **Se aplică măsurile de simplificare** prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, **pentru lucrările stipulate la secțiunea F "Construcții", diviziunea 45** din anexa la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, **cu respectarea condițiilor impuse și ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni.**"

Secțiunea "Construcții", diviziunea 45 din anexa la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, exclude: Instalarea elementelor de tâmplărie sau dulgherie autofabricate și este clasificată în categoria industrială relevantă, în funcție

□ie de materialul folosit; C□nstruc□ii metalice din p□r□i componente auto-fabricate, vezi 2811.

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, sustinerile petentei si analizand documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv contractele, facturi fiscale, procese verbale de receptie si anexele acestora, se rezulta urmatoarele:

- Instalarea elementelor de t□mplarie sau dulgherie autofabricate este clasificata □n categoria industriala relevanta, □n f□nc□ie de materialul folosit. In acest caz SC W SRL a executat si montat tamplarie din aliminiu, aceasta activitate se incadreaza la cod CAEN 2812 Fabricarea de elemente de dulgherie si tamplarie din metal. In aceasta situatie se afla si lucrarile executate de SC T Srl, constand din confectii metalice inox si balustrada inox, acestea incadrandu-se la cod CAEN 2811, respectiv 2812 ;

- In cazul SC R SRL Bucuresti, factura in cauza este emisa pentru livrare echipamente conform contract ... si act aditional nr.1 si anexa1. Din documentele aflate in dosarul cauzei, respectiv contract de distributie nr.D15 din 10.04.2006 incheiat cu firma SC G SRL, aceasta dand dreptul de a vinde produsele ce poarta marca GEA distribuitorului SC R SRL Bucuresti. Distribuitorul se obliga sa vinda produsele, a acorda consultanta, instalare si service. Contestatoarea precizeaza ca echipamentele livrate au fost receptionate ca mijloace fixe, instalate de furnizor, avand in vedere conditiile de garantie si ale contractului de distributie si considera ca instalarea echipamentului de catre o unitate angajata in comert este clasificata impreuna cu principala sa activitate si conform lit.G din anexa 1 la O□dinul preoedintelui Institutului Na□ional de Statistica nr. 601/2002, livrarea si punerea in functiune a echipamentelor prevazute in contract nu este de categoria lucrarilor de constructii montaj, se include in categoria celor de COMERTUL CU RIDICATA.

Conform actului aditional la contractul ..., un punct separat de echipamentele livrate, executantul SC R SRL Bucuresti se obliga sa execute instalatiile prevazute in anexa 1 aferente lucrarii "Instalatii HVAC", incadrandu-se la lucrari de constructii montaj, la facturarea carora s-a aplicat masurile de simplificare, pentru exemplificare contestatoara a depus o copie de pe factura emisa de executant.

Mai mult, organul de inspectie fiscala, prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere, nu a aratat motivul pentru care nu a acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata aferenta echipamentelor livrate de SC R SRL Bucuresti, dar in cuprinsul raportului de inspectie fiscala (pag.7) organul de control face aprecierea ca unii furnizori au facturat lucrarile de constructii de montaj cu taxare inversa, cum ar fi de ex. SC R SRL.

Prin urmare, tinand cont de prevederile legale in vigoare in perioada verificata, motivele invocate si documentele prezentate de

contestatoare, se va admite contestatia formulata de **SC X S.R.L.** pentru facturile emise de SC W SRL: nr. .. din 2007 cu taxa pe valoarea adaugata aferenta de ... lei, nr... din 2007 cu taxa pe valoarea adaugata aferenta de ... lei, pentru facturile emise de SC T Srl: nr... din 2007 cu taxa pe valoarea adaugata aferenta de ... lei, nr... din 2007 cu taxa pe valoarea adaugata aferenta de ... lei, nr... din 2007 cu taxa pe valoarea adaugata aferenta de ... lei si pentru factura fiscala nr... din 2007 cu taxa pe valoarea adaugata de ... lei, emisa de SC R SRL Bucuresti, acesti furnizori aplicand regimul normal de taxare, in consecinta contestatoara in mod legal a dedus taxa pe valoarea adugata, fara sa faca si colectarea in decontul de taxa.

2. In ce priveste neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adugata la facturile prevazute la cap. 2.2.2. Motivul de fapt, pct. 2 si D)9 din decizia de impunere nr. ./2007, cauza supusa solutionarii reprezinta daca S.C. X S.R.L. avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in perioada fiscala urmatoare, trim.I/2007, aferente facturilor emise de furnizori in perioada fiscala trim.IV/2006.

In fapt, S.C. X S.R.L. a contabilizat si a dedus taxa pe valoarea adaugata in trimestrul I/2007 pe baza facturilor emise de diferiti furnizori in trimestrul IV/2006. Organul de control nu a acceptat la deducere taxa pe valoarea adugata aferente acestor facturi pe motiv ca facturile au fost emise in anul 2006, iar societatea a exercitat dreptul de deducere numai in anul 2007.

In drept, art. 147¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“(1) Orice persoana impozabila înregistrata în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectate, pentru o perioada fiscala, valoarea totala a taxei pentru care, în aceeași perioada, a luat naotere oi poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.

(2) □ n situa□ ia în care nu sunt îndeplinite condi□ iile oi formalita□ ile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscala de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevazute la art. 146, □ persoana impozabila îoi poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condi□ ii oi formalita□ i sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmeaza celui în care a luat naotere dreptul de deducere.

(3) Prin norme se vor preciza c□ ndi□ iile necesare aplicarii prevederilor alin. (2), pentru s□ tua□ ia în care dreptul de deducere

este exercitat dupa mai mult de 3 ani consecutivi dupa anul în care acest drept ia naotere.

(4) Dreptul de deducere se exercita chiar daca nu exista o taxa colectata sau taxa de dedus este mai mare decât cea colectata pentru perioada fiscala prevazuta la alin. (1) oi (2)."

Organul de control, prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere nu aduce alt motiv de neacceptarea la deducere a taxei, decat ca taxa a fost dedusa in perioada urmatoare, fata de care societatea contestatoara precizeaza ca taxa a fost dedusa in luna in care s-a primit facturile originale, cand s-a facut si platile catre furnizor, adica cand conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere au fost indeplinite, in acest sens depunand in dosarul cauzei si documente justificative.

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, sustinerile petentei, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si ca dreptul de deducere a fost exercitata in perioada fiscala imediat urmatoare si nu dupa mai mult de 3 ani consecutiv (conditii necesare stabilite prin norme), se va admite contestatia formulata de **S.C. X.R.L.** pentru facturile: nr... din 2006 emisa de SC Y Srl cu taxa pe valoarea aferenta de ... lei, nr... din 2006 emisa de SC Z Srl cu taxa pe valoarea aferenta de ... lei, nr... din 2006 emisa de SC V Srl cu taxa pe valoarea aferenta de ... lei si nr... din 2006 emisa de Q cu taxa pe valoarea aferenta de ... lei lei.

3. In ce priveste neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adugata in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii reprezinta daca S.C. X S.R.L. avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta garantiei de buna executie retinuta.

In fapt, S.C. X S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adaugata conform facturii nr... din 2007 avand valoarea de ... lei, din care TVA ... **lei**, emisa de SC S SRL, reprezentand garantie de buna executie retinuta conform contract nr.../2005. Organul de control nu a acceptat la deducere taxa pe valoarea adugata aferenta acestei facturi, precizand ca s-a dedus eronat, fara sa arate un motiv de fapt concret.

In drept, art. 161 (21) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza: "Pentru \square aran \square iile de buna execu \square ie re \square inute din contravaloarea lucrarilor de construc \square ii-montaj, e \square iden \square iate ca atare în facturi fiscale pâna la data de 31 decembrie 2006 inclusiv, \square se aplica prevederile legale în vigoare la data constituirii garan \square iiilor respective, în ceea ce priveote exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata."

Exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta sumelor constituite drept g \square ran \square ie este reglementata de art.135(6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“Exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta sumelor constituite drept g \square ran \square ie pentru acoperirea eventualelor r \square clama \square ii privind calitatea lucrarilor de c \square nstruc \square ii-montaj ia naotere la data \hat{m} cheierii procesului-verbal de r \square cep \square ie definitiva sau, dupa caz, la data \hat{m} ncasarii sumelor, daca \hat{m} ncasarea este anterioara acestuia.”, iar pct.16¹ din Norme metodologice, precizeaza:

*“(1) \hat{m} n cazul lucrarilor de c \square nstruc \square ii-montaj, prevederile [art. 135 alin. \(6\)](#) din Codul fiscal stabilesc o alta data la care ia naotere exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata pentru o parte din lucrarile executate corespunzatoare sumelor constituite drept g \square ran \square ie de buna e \square ecu \square ie, respectiv la data \hat{m} cheierii procesului-verbal de r \square cep \square ie definitiva sau, dupa caz, la data \hat{m} ncasarii sumelor, daca \hat{m} ncasarea este anterioara acestuia. **Prevederile [art. 135 alin. \(6\)](#) din Codul fiscal sunt aplicabile numai \hat{m} n s \square tua \square ia \hat{m} n care g \square ran \square iile de buna e \square ecu \square ie sunt r \square \square inute din contravaloarea lucrarilor de c \square nstruc \square ii-montaj prestate oi e \square iden \square iate ca atare \hat{m} n facturi fiscale. Daca g \square ran \square ia de buna e \square ecu \square ie este constituita prin scrisoare de g \square ran \square ie bancara sau alte m \square dalita \square i, dar sumele constituite drept g \square ran \square ie nu sunt r \square \square inute din contravaloarea lucrarilor prestate oi nu sunt e \square iden \square iate ca atare \hat{m} n facturile fiscale de catre constructori, nu sunt aplicabile prevederile [art. 135 alin. \(6\)](#) din Codul fiscal.”***

Garantia de buna executie a fost retinuta conform contractului nr.../2005 si nu era evidentiata ca atare in factura fiscala de decontare a lucrarilor in anul 2005, garantia s-a incasat pe baza facturii emise in anul 2007, astfel se aplica regula generala pentru exigibilitatea taxei, care intervine la data la care are loc faptul generator cu derogarile prevazute de Codul fiscal.

Prin urmare, tinand cont si de prevederile legale mentionate mai sus, sustinerile petentei si ca dreptul de deducere a fost exercitata pe baza unei facturi separate, emisa in anul 2007, se va admite contestatia pentru suma de ... lei.

4. In ce priveste neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adugata in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii reprezinta daca S.C. X S.R.L. avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta sumelor achitate de prestator \hat{m} n numele oi \hat{m} n contul clientului, pe baza facturilor de decontare cu documentele justificative anexate.

In fapt, între S.C. X S.R.L și SC U SRL s-a încheiat un contract de prestări de servicii sub nr.../2005, având ca obiect management pentru realizarea lucrărilor de investiții. Conform art. 6 din contract beneficiarul asigură baza materială și serviciile necesare desfășurării activității prestatorului, printre care și autovehicul.

SC U SRL a emis două facturi de decontare, respectiv nr. .. din 2006 în valoare de ... lei, Tva ... lei – total ... și nr... din 2006 în valoare de ... lei, Tva ... lei – total ... lei, reprezentând cheltuielile efectuate în contul clientului, mai ales combustibil pentru autoturismul folosit, proprietatea clientului, S.C. X S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată pe baza facturilor și bonurilor fiscale anexate la facturile de decontare.

Organul de control nu a acceptat la deducere taxa pe valoarea aferentă cheltuielilor efectuate de prestator în contul clientului, motivul de fapt principal invocat este că SC U SRL a folosit fără nici un drept autoturismul al doilea al SC X SRL, fără plată vreunei chirii, făcând referire și la prevederile art.21(3), 128(4) și 145(5, 7) din Codul fiscal.

In drept, la pct. 19 din Normele metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*“(3) În sensul [art. 137](#) alin. (3) lit. e) din Codul fiscal sumele achitate de furnizor/prestator în numele oii în contul clientului, reprezintă sumele achitate de o persoană, furnizorul/prestatorul, pentru facturi emise pe numele clientului. Emiterea facturii de decontare este o□□ională, în func□□ie de cele convenite de păr□□i în vederea recuperării sumelor achitate. În situa□□ia în care păr□□ile convin să-oi deconteze sumele achitate pe baza facturii de decontare, taxa nu va fi m□□ionată distinct, fiind inclusă în totalul sumei de recuperat. **Factura de decontare se transmite clientului în so□□ita de factura achitată în numele clientului oii emisă pe numele acestuia din urmă.** Furnizorul/prestatorul nu exercită dreptul de deducere pentru sumele achitate în numele clientului oii nu colectează taxa pe baza facturii de decontare. De asemenea, furnizorul/prestatorul nu înregistrează aceste sume în conturile de cheltuieli, respectiv de venituri. **Clientul oii va deduce în condi□□iile legii taxa pe baza facturii care a fost emisă pe numele său, factura de decontare fiind doar un document care se anexează facturii achitate.** [...]”.*

Având în vedere cele mai sus arătate se rezulta că prestatorul, în acest caz SC U SRL, în mod legal a făcut decontările cu privire la sumele achitate în numele clientului, în speta S.C. X S.R.L., prin urmare clientul avea dreptul de a exercita deducerea taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care facturile și bonurile fiscale au fost

emise pe numele acestuia, se va admite contestatia pentru suma de ... lei.

Nu poate fi retinuta aprecierea organului de control potrivit caruia SC U SRL a folosit fara nici un drept autoturismul al SC X SRL, fara plata vreunei chirii, in conditiile in care conform contractului (anexat in dosarul cauzei) beneficiarul asigura baza materiala si serviciile necesare desfasurarii activitatii prestatorului, inclusiv autovehicul. Nu poate fi retinuta nici temeiul de drept, art.21, 128, 145 din Codul fiscal, invocat de organul de control, prevederile acestora nu sunt aplicabile in speta.

Se mentioneaza ca organul de solutionare nu a pus in discutie cheltuielile decontate cu servirea mesei intre prestator si beneficiar, avand in vedere ca taxa aferenta acesteia este de numai ... lei si care se incadreaza la cheltuielile de protocol.

Cu privire la exceptiile de fond si de procedura invocate de societatea contestatoara, organul de solutionarea contestatiei nu s-a pronuntat la acestea, avand in vedere ca solutionarea contestatiei s-a facut pe fond, fiind admisa in intregime.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 135, 147¹, 160, 161 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 16¹ si 19 din Normele metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, OMFP nr.155/2007, OINS nr.601/2002, coroborate cu prevederile art. 206, 209 si 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata in M.O. partea I nr.513/31.07.2007, se :

DECIDE

Admiterea contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.** impotriva deciziei de impunere nr... din 2007, emisa de Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc Activitatea de inspectie fiscala, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentar de ... lei, suma respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,