

**DECIZIA NR. 29**  
din 2006

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Directia Controlului Fiscal Brasov, prin adresa privind solutionarea contestatiei formulata de catre SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organul de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal Brasov prin Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala prin care s-a respins la rambursare suma reprezentand TVA aferenta facturii fiscale emisa de SC N si suma reprezentand TVA colectata asupra sumelor incasate si evidentiata in contul 462 "Creditori diversi"

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.177 alin.1 din OG.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.SC X**, contesta TVA respinsa la rambursare prin Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala sustinand urmatoarele:

Prestarea de servicii efectuata de catre SC N a avut la baza contractul de prestari servicii care este semnat de catre partile contractante.

Petenta considera ca deficientele constatate de catre DCF Bucuresti, consemnate in procesul verbal, insusite ulterior de catre echipa de inspectie fiscala din cadrul DCF Brasov sunt aspecte de forma si nu de fond.

Petenta precizeaza ca verificarea s-a efectuat in baza art.92 din Codul de procedura fiscala urmarind daca furnizorul de servicii a respectat prevederile legislatiei fiscale.

Petenta sustine ca a respectata prevederile art.155 alin.(8) din Codul fiscal.

Totodata, petenta sustine ca obiectul facturii nu este o livrare de bunuri, in sensul art.129, alin.(1) din Legea nr.571/2003, iar factura in cauza nu trebuie completata la rubrica "Date privind expeditia" nefiind o livrare de marfa, iar nesemnarea rubricii "semnatura de primire" se datoreaza faptului ca factura a fost comunicata prin fax, in scopul urgentarii platii prin virament bancar si ulterior aceasta a fost transmisa prin posta".

Referitor la colectarea TVA aferenta avansurilor incasate si evidentiata in contul 462 "Creditori diversi", contestatoarea sustine urmatoarele:

- in luna februarie 2005 s-a incasat avansul

- la data de 04.04.2005 SC X a livrat marfa catre client cu factura fiscala colectand TVA

- la data emiterii facturii 04.04.2005 valoarea avansului a fost diminuata cu valoarea avansului incasat anterior prin inregistrarea 462 "Creditori diversi"= 411"Clienti".

Fata de cele prezentate, petitionara considera ca fiind dubla inregistrarea TVA colectata la data incasarii avansului si la data emiterii facturii fiscale.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere organul fiscal a constatat urmatoarele:

Prin adrese, organul de inspectie fiscala din cadrul DCF Brasov a solicitat Directiei Generale a Finantelor Publice Bucuresti, DCF Bucuresti efectuarea unui control incrucisat la SC N in legatura cu factura fiscala. La data de 11.11.2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Investigatii Fiscale a incheiat la SC N un proces verbal vizand relatia comerciala dintre SC N si SC X.

In procesul verbal inregistrat la DCF Bucuresti, organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta a fost emisa in baza Contractului si a fost inregistrata in evidenta contabila a prestatorului constatandu-se totodata deficiente cu privire la intocmirea facturii vizand completarea datelor privind expeditia si semnatura de primire, numarul de inregistrare la Registrului Comertului si contul bancar al SC X, detalierea serviciilor prestate.

Urmare a celor specificate mai sus si in temeiul prevederilor art.145, alin.8, lit.a si art.155, alin.8 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile art.3 din OMF nr.29/2003 privind aplicarea prevederilor HG 831/1997, echipa de inspectie fiscala a stabilit ca TVA inscrisa in factura fiscala mai sus mentionata este nedeductibila.

Referitor la colectarea TVA aferenta avansul incasat in luna februarie 2005 de la client, organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada verificata petenta nu a emis factura fiscala pentru suma incasata cu titlu de avans si nu a colectat , inregistrat si declarat TVA.

In consecinta, aplicand prevederile art.143 alin.5 lit.b si art.155 alin.7 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, organul de control a procedat la colectarea de TVA pentru aceasta incasare.

**III.** Avand in vedere constatarile organelor de control, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

**1.Referitor la suma reprezentand TVA aferenta facturii fiscale emisa de SC N catre SC X, respinsa la rambursare,Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, prin Biroul de Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca este deductibila TVA inscrisa in factura fiscala in conditiile in care organele DCF Brasov au solicitat efectuarea controlului incrucisat la emiterea facturii privind verificarea realitatii si legalitatii tranzactiei consemnate in aceasta.**

In fapt, prin adrese Directia Controlului Fiscala Brasov a solicitat Directiei Generale a Finantelor Publice Bucuresti, DCF Bucuresti efectuarea unui control incrucisat la SC N, emitentul facturii fiscale, prin care sa se stabileasca modul de decontare si alte date privind realitatea si legalitatea tranzactiei.

Prin procesul verbal incheiat de organele Directiei Generale a Finantelor Publice Bucuresti au constatat ca factura a fost inregistrata in evidenta contabila a emitentului insa aceasta nu are completata rubrica privind datele de expeditie, serviciile prestate, comisionul din anexa la factura fiind de 4 EURO/tona in timp ce anexa la contract stabileste comision de 2 USD/tona, iar contractul de comision nu este semnat de comitent.

Avand in vedere cele de mai sus organele DCF Brasov au respins la deductibilitate TVA aferenta facturii emise de SC N.

Petenta contesta constatările organelor de inspectie fiscala sustinand ca prestarea de servicii de catre SC N a avut la baza contractul de prestari servicii.

Referitor la lipsa semnaturii petenta precizeaza ca aceasta s-a datorat transmiterii facturii prin fax si ulterior prin posta pentru urgentarea decontarilor.

Analizand documentele depuse la dosarul cauzei se constata urmatoarele:

Prin contractul de comision incheiat intre SC X in calitate de comitent si SC N in calitate de comisionar, comisionarul se obliga sa prospecteze piata in vederea gasirii de beneficiari pe piata interna si externa pentru produsele comitentului.

Contractul a fost incheiat pe o perioada de 12 luni respectiv 24.04.2004-24.04.2005.

Conform pct.4.3 din Contractul de comision plata comisionului se face conform anexei la contract.

Prin anexa 1 la Contractul se stabileste valoarea comisionului pentru minereul livrat de comitent beneficiarului SC

Prin anexa nr.2 la contractul de comision nr.23/24.04.2004 se stabileste alta valoare a comisionului pentru minereul livrat de comitent beneficiarului.

Organele Directiei Generale a Finantelor Publice Bucuresti au fost sesizate de organele DCF Brasov solicitandu-se verificarea incrucisata la SC N a inregistrarii in contabilitate a facturii in jurnalul de vanzari, in decontul de TVA, daca emitentul facturii a platit TVA, daca societatea detine in mod legal factura intocmita care a fost emisa catre SC X.

Totodata s-a solicitat verificarea modului de decontare si orice alte date privind realitatea si legalitatea tranzactiei evidentiate in aceasta factura.

Urmare a verificarii, organul de control fiscal din cadrul DGFP Mun. Bucuresti Serviciul Investigatii Fiscale a incheiat un proces verbal, din care reies urmatoarele:

- SC N a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala

-factura verificata a fost emisa de SC N in baza contractului de comision si a fost incasata.

- factura a fost inregistrata in jurnalul de vanzari al lunii sept.2004 la pozitia 2.

- TVA din Jurnalul de vanzari corespunde cu rulajul contului 4427 "TVA colectata" si cu TVA colectata inscrisa in Decontul de TVA al lunii sept.2004

- conform Decontului de TVA de la organul fiscal teritorial, societatea a inregistrat la 30.09.2004 TVA de plata, suma virata cu OP.

- factura emisa de SC N a fost achizitionata de la distribuitor autorizat

Referitor la Contractul de prestari servicii in contestatia formulata petenta precizeaza ca acesta a fost intocmit conform prevederilor legale in vigoare, SC X detinand un exemplar al acestuia semnat si stampilat. In sustinere petenta anexeaza in copie xerox contractul de prestari servicii semnat si stampilat de ambele parti contractante.

Referitor la comisionul stabilit petenta precizeaza ca initial s-a convenit un comision (anexa 1 la contractul 23/24.04.2004) iar prin anexa nr.2 la contractul mentionat anterior a fost negociat un alt comision (anexe prezentate la dosarul cauzei in copie xerox), calculul fiind facut la cursul USD la data facturarii moneda trecuta EUR fiind eroare de dactilografie.

Referitor la constatarea neprezentarii serviciilor detaliate pe factura, organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Bucuresti au stabilit ca factura a fost emisa de SC N in baza contractului de comision, factura avand atasata o anexa din care rezulta modul de calcul al valorii facturate.

Referitor la datele pe care trebuia sa le cuprinda factura se retine ca aceasta cuprinde numele, adresa si codul de inregistrare fiscala al beneficiarului.

In ce priveste constatarea organului de inspectie fiscala ca s-au incalcat prevederile art.3 din OMF nr.29/2003 privind aplicarea prevederilor HG 831/1997, retinem urmatoarele:

In drept, art.3 alin.(2) din OMF nr.29/14.01.2003 privind aplicarea HG nr.831/1997 precizeaza:

“Art.3

*(2) In partea stanga jos a facturii fiscale vor fi mentionate si datele de identificare a persoanei care efectueaza **livrarea bunurilor**, si anume: numele si prenumele ...”*

Fata de prevederile art.3 alin.(2) din OMF nr.29/14.01.2003 se retine ca factura emisa de SC N nu priveste livrarea de bunuri ci prestarea de servicii.

In consecinta, avand in vedere si prevederile art.129 alin.(1) din Legea nr.571/2003 care precizeaza:

*“se considera prestarea de servicii orice operatiune care nu constituie livrare de bunuri.”* se constata ca, petentei nu-i sunt aplicabile prevederile art.3 alin.2 din OMF nr.29/2003 asa cum a retinut organul de inspectie fiscala in procesul verbal.

In speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(1) si (3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

*“Art.145 alin.(1) dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata devine deductibila.*

*(3)Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoare adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;”*

Avand in vedere prevederile contractului, constatările echipei de inspectie fiscala cu privire la verificarea incrucisata realizata la prestator SC N conform carora rezulta ca factura in speta a fost intocmita in temeiul contractului aceasta fiind inregistrata in evidenta fiscala si contabila a prestatorului si intrucat serviciile au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile, se constata ca in temeiul prevederilor art.145 alin.(1) si (3) lit.a) din Legea 571/2002 privind Codul fiscal petenta beneficiaza de dreptul deducere a TVA, astfel incat urmeaza a se admite contestatia pentru suma ... si a se anula Decizia din 20.12.2005.

2.Referitor la TVA colectata aferenta avansului incasat de SC X in februarie 2005.

**Cauza supusa solutionarii este aceea de a se stabili daca petenta datoreaza TVA colectat suplimentar de organele de inspectie fiscala, in conditiile in care a livrat catre SC X marfa cu factura fiscala , colectand TVA si a inregistrat in contabilitate regularizarea avansului incasat.**

In drept, art.155 alin.(7) din Codul fiscal, aprobat prin Legea nr.571/2003, cu modificarile ulterioare, precizeaza:

*“(7)Daca plata pentru operatiunile taxabile este incasata inainte ca bunurile sa fie livrate sau inaintea finalizarii prestarii serviciilor, factura trebuie sa fie emisa in termen de cel mult 5 zile lucratoare de la fiecare data cand este incasat un avans , fara a se pasi finele lunii in care a avut loc incasarea.”*

Totodata, art.137, pct.18 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G nr.44/2004 precizeaza:

*“ Pentru facturile de avansuri regularizarea se efectueaza astfel:la data livarii/prestarii facturile de avans se storneaza integral si se emite factura fiscala pentru contravaloarea integrala a bunurilor livrate si/sau serviciilor prestate....”*

In vederea solutionarii contestatiei organul de solutionare prin adresa a solicitat petentei sa comunice:

- modul de inregistrare in contabilitate a avansului incasat de la SC N, copia jurnalului de vanzari si a decontului de TVA la data regularizarii avansului.

In fapt prin adresa petenta a depus documentele solicitate de organul de solutionare. Din documentele prezentate de petenta reiese ca la data de 28 feb.2005 societatea inregistreaza un avans incasat de la SC X.

In data de 04.04.2005, petenta a livrat marfa catre I. SRL , cu factura fiscala colectand TVA.

Asa cum reiese din fisa contului 411, obligatia de plata aferenta facturii a fost diminuata cu valoarea avansului incasat anterior (art. contabil 462 “Creditori”= 411”Clienti I. cf. fisa ct.411 anexata la dosarul cauzei).

Avand in vedere cele precizate si intrucat petenta a colectat TVA aferent facturii , TVA a fost inregistrata in Registrul de vanzari al lunii aprilie 2005 si in Decontul de TVA al lunii aprilie 2005 , urmeaza a se admite contestatia si pentru acest capat de cerere si a se anula Decizia din 20.12.2005.

In drept, art.186, alin.(1) si (2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

*“(1)Prin decizie contestatia va putea fi admisa, in totalitatea sau in parte, ori respinsa*

*(2)In cazul admiterii contestatiei se decide dupa caz, anularea totala sau partiala a actului atacat”.*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.186 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

**DECIDE :**

Admiterea contestatiei formulata de catre petenta