

DECIZIA NR.101 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Deva, prin adresa nr. .../2008, înregistrată sub nr. .../2008 asupra contestației formulată de **SC X SRL din DEVA**, împotriva Deciziei de impunere nr. .../2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. .../2008 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Deva.

Contestația are ca obiect suma de ... lei reprezentând

... lei - impozit pe profit suplimentar;

... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei - taxa pe valoare adăugată;

... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Decizia de impunere nr. .../2008 a fost primită de petentă în data de ...2008, potrivit semnăturii de primire de pe un exemplar al deciziei, anexate în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost depusă de **SC X SRL** la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Deva, fiind înregistrată sub nr. ... / 2008.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 206, 207 și art. 209 alin. (1) lit. a) din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra contestației depusă de SC X SRL.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL invocă în susținerea cauzei următoarele argumente :

I.1. Cu privire la suma de ... lei reprezentând :

... lei - impozit pe profit suplimentar;

... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Petenta susține că obligația fiscală privind impozitul pe profit și accesoriile aferente s-au determinat în contradicție cu prevederile art. 13 și

art.64 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, în sensul că determinarea bazei de impunere în sumă suplimentară de ... s-a făcut prin neluarea în considerare a documentelor justificative și evidențelor contabile care, potrivit art.64 din OG 92/2003 constituie probe la stabilirea bazei de impunere.

De asemenea, petenta susține că modificarea bazei de impunere aferentă profitului realizat în anul 2007 cu suma de ... lei, prin neluarea în considerare a cheltuielilor înregistrate în contabilitate la contul 601 (suma de ... lei) și la contul 6021 (suma de ... lei) și invocarea art. 21 alin. 4 lit. f), nu are corespondent în prevederile dreptului contabil și dreptului fiscal.

Organele de inspecție fiscală nu au constatat pe baza unor inventarieri factice existența în stoc a materialelor înregistrate pe cheltuieli, or valorificarea acestora contrar dispozițiilor legii contabilității nr. 82 / 1991, a condus la concluzia nedeductibilității cheltuielilor în sumă de ... lei.

Petenta susține că stabilirea bazei de impunere pentru perioada ...2008 - ...2008 prin majorare cu suma de ... lei s-a făcut cu încălcarea prevederilor art. 134 indice 1 și art. 155 alin 1 din Legea 571 / 2003 - persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, trebuie să emită o factura către fiecare beneficiar până cel mai târziu în cea de a - 15 - a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei.

Așa cum rezultă din starea faptică, precum și din Raportul de inspecție fiscală, situațiile de lucrări au fost întocmite și acceptate de beneficiar în luna ... 2008. Emiterea facturilor în luna ... 2008 s-a făcut cu respectarea integrală a prevederilor art. 155 alin. I și 134 indice 1 din Legea 571 / 2003, veniturile în sumă de ... lei, constituindu-se ca bază impozabilă pentru profit pe trim. II 2008 și nu trim. I 2008, cum fără bază și temeinicie legală au procedat organele de control.

I.2. Cu privire la suma de ... lei reprezentând :

... lei - taxa pe valoare adăugată;

... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Petenta susține că determinarea taxei pe valoare adăugată suplimentară în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei s-a făcut prin neluarea în considerare a documentelor justificative și evidențelor contabile care constituie probe în stabilirea bazei de impunere.

Petenta arată că organele de inspecție fiscală, în fundamentarea colectării taxei pe valoare adăugată în sumă de ... lei, aferentă avansului facturat în luna ... 2007 (operațiune supusă măsurilor simplificate) nu au respectat prevederile pct.82 alin.12 din Normele metodologice pentru aplicarea art. 160 alin.2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

De asemenea petenta susține că organele de inspecție fiscală se situează în eroare prin invocarea art. 155 alin.2 din legea 571 / 2003

pentru obligarea societății la colectarea sumei de ... reprezentând TVA rezultată la facturile .../2008 și .../2008. Alin.2 din art. 155 se referă la procedurile operațiunii de AUTOFACTURARE.

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală, situațiile de lucrări au fost acceptate de beneficiar în luna ... 2008, dată la care a luat naștere faptul generator pentru serviciile prestate. În aceste condiții, așa cum se stipulează imperativ la art. 155 alin.I, termenul de emitere a facturilor în sumă de ... era 15 ... 2008. Având în vedere că facturile au fost emise în 14 ... 2008, **SC X SRL** nu era obligată la colectarea taxei pe valoare adăugată în sumă de ... la data de ... 2008 cum eronat au procedat organele de inspecție.

Petenta susține că a respectat prevederile legale privind determinarea și achitarea impozitului pe profit și a taxei pe valoare adăugată, organele de inspecție fiscală au calculat majorările de întârziere în valoare de ... lei impozit pe profit și ... lei taxa pe valoare adăugată în contradicție cu prevederile art. 119 alin.I din OG 92/2003, fără temeinicie legală, în sensul că majorările de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadența și nu pentru achitarea la termenele legale, așa cum au procedat organele de control.

Luând în considerare argumentele legale prezentate, petenta solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și exonerarea societății de la plată obligațiilor către bugetul de stat stabilite prin Decizia de impunere nr. 542 / 27 iunie 2008.

II. În baza prevederilor legislației fiscale în vigoare, organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice a municipiului Deva au efectuat o inspecție fiscală generală la **SC X SRL**.

Urmare a verificării efectuate s-a încheiat raportul de inspecție fiscală parțială nr. .../2008 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../2008, în care organele de inspecție fiscală au constatat și motivat măsurile luate astfel:

II.1. Cu privire la suma de ... lei reprezentând :

... lei - impozit pe profit suplimentar;

... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

În timpul inspecției fiscale a fost stabilit suplimentar impozit pe profit în sumă totală de ... lei, provenit din:

Pentru anul 2007 baza impozabilă a fost modificată cu suma de ...lei, reprezentând:

-... lei - depășire cheltuieli cu protocolul peste limitele legale, conform art.21,lit.a) din Legea nr.571/2003- privind Codul fiscal ;

-... lei - cheltuieli înregistrate de către societate - în luna decembrie 2007 - în contul 601 « Cheltuieli cu materiile prime » (în sumă de ... lei) și în contul 6021 « Cheltuieli cu materiale auxiliare » (în sumă de ... lei), fără a avea la baza documente care să justifice consumurile respective (bonuri de consum, situații de lucrări, devize), considerându-se cheltuială nedeductibilă, conform art.21 lit. f) din Legea nr. 571 / 2003.

Pentru perioada ...2008 – ...2008 pierderea înregistrată de către societate în sumă de ... lei, a fost influențată cu suma de ...,07 lei, rezultând profit fiscal impozabil în sumă de ... lei, pentru care s-a calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei. Suma de ..., lei cu care a fost modificată baza de impunere la trim. I 2008 are următoarea componență:

- ...lei - amenzi, penalități - conform Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, art. 21 alin 4 lit.b);

- ... lei - venituri angajate de către societate, pe baza cărora societatea a întocmit situațiile de plată ale lucrărilor executate în luna ... 2008, semnate și vizate de către beneficiar, venituri pe care societatea le-a facturat în luna ... 2008, neexistând concordanță între termenele înscrise în graficele de execuție acceptate de către beneficiar, situațiile de plată și data facturării, denaturând în acest fel rezultatul trimestrului ... 2008.

Pentru impozitul pe profit determinat suplimentar, potrivit art. 120 - 121 din OG 92/2003, cu modificările și completările ulterioare, s-a procedat la calculul majorărilor de întârziere în sumă de ... lei.

II.2. Cu privire la suma de ... lei reprezentând :

... lei - taxa pe valoare adăugată;

... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

În perioada verificată a fost determinată suplimentar taxă pe valoare adăugată în sumă totală de ... lei, astfel:

- suma de ... lei taxă pe valoare adăugată dedusă de pe facturi în xerocopie, documente din care nu se poate deduce taxa pe valoarea adăugată, deoarece potrivit art. 146 pct 46.(1) din H.G. Nr.44/2003 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, 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.

- suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată dedusă de pe facturi de achiziție - produse pentru asociați - deci bunuri care nu sunt destinate în folosul operațiunilor taxabile, așa cum prevede art. 145 pct.3 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal;

- suma de .. lei reprezentând taxă pe valoare adăugată aferentă depășirii cheltuielilor cu protocolul la ...2007;

- suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată dedusă de pe documente care nu au calitatea de document justificativ (bonuri) care, potrivit art.145 pct.(45) sbp.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , nu poate fi dedusă;

- suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată colectată, stornată în mod eronat în Factura nr. .../2008, aferentă avansului facturat în luna ... 2007 fără taxă pe valoare adăugată, operațiune supusă măsurilor simplificate (factura nr. .../2007);

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, în timpul inspecției fiscale au fost calculate majorări de întârziere, în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, modificat prin OG 47/ 2007 - în sumă de ... lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, avându-se în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor de control, precum și actele normative invocate, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele :

SC X SRL, cu sediul în Deva, bd. ..., bl. ..., ap....., jud. Hunedoara, înmatriculată la ORC Hunedoara sub nr. J.../.../..., CIF, reprezentată prin dl. B. G., în calitate de administrator.

III.1. Cu privire la suma de ... lei reprezentând :
... lei - impozit pe profit suplimentar;
... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit

Potrivit afirmațiilor din contestație, deși obligația fiscală privind impozitul pe profit și accesoriile aferente s-au determinat în contradicție cu prevederile art. 13 și art.64 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, în sensul că determinarea bazei de impunere în sumă suplimentară de ... s-a făcut prin neluarea în considerare a documentelor justificative și evidențelor contabile care, potrivit art.64 din OG 92/2003 constituie probe la stabilirea bazei de impunere, petenta își motivează contestația doar pentru sumele de :

-**suma de ... lei**, prin neluarea în considerare a cheltuielilor înregistrate în contabilitate la contul 601 (suma de ... lei) și la contul 6021 (suma de ... lei);
 -**suma de ... lei** cu care a fost modificată baza de impunere la trim. I 2008 ;

III.1.1. Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra deductibilității cheltuielilor în sumă totală de ... lei înregistrate de societate în contul 601 « Cheltuieli cu materiile prime » (suma de ... lei) și în contul 6021 « Cheltuieli cu materiale auxiliare » (suma de ... lei), în condițiile în care petenta nu a prezentat documente suplimentare, iar organele de inspecție fiscală și-au întemeiat măsura pe faptul că petenta nu avea documente care să justifice consumurile respective (bonuri de consum, situații de lucrări, devize), considerând cheltuielă nedeductibilă, conform art.21 lit. f) din Legea nr. 571 / 2003.

În fapt, în timpul inspecției fiscale a fost stabilit suplimentar impozit pe profit provenit din neacordarea deductibilității pentru suma de ... lei reprezentând cheltuieli înregistrate de către societate în luna decembrie 2007, în contul 601 « Cheltuieli cu materiile prime » (în sumă de ... lei) și în contul 6021 « Cheltuieli cu materiale auxiliare » (în sumă de ... lei), fără a avea la baza documente care să justifice consumurile respective (bonuri de consum, situații de lucrări, devize).

În drept, prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, arată:

“ART. 21 Cheltuieli

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor; ”

Organele de inspecție fiscală, deși nu au constatat pe baza unor inventarieri factice existența în stoc a materialelor înregistrate pe cheltuieli sau valorificarea acestora contrar dispozițiilor Legii contabilității nr. 82 / 1991, au concluzionat nedeductibilitatea cheltuielilor în sumă de ... lei, invocându-se doar prevederile art.21 lit. f) din Legea nr. 571 / 2003.

Având în vedere prevederile art.216 alin.(3) din Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„CAP. 4 Soluții asupra contestației

ART. 216 Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,

se va desființa Decizia de impunere nr. .../2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. .../2008 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Deva, pentru capătul de cerere privind deductibilitatea cheltuielilor în sumă totală de ... lei înregistrate de societate în contul 601 « Cheltuieli cu materiile prime » (suma de ... lei) și în contul 6021 « Cheltuieli cu materiale auxiliare » (suma de ... lei).

De asemenea, potrivit prevederilor pct. 12.6 – 12.8 din ORDINUL MINISTRULUI FINANTELOR PUBLICE Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

„12.6. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

III.1.2. Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra datei calendaristice la care societatea trebuia să înregistreze veniturile în sumă de ... lei, facturate în luna ... 2008, pentru care s-au întocmit situații de plată ale lucrărilor executate în luna ... 2008, semnate și vizate de către beneficiar.

În fapt, SC X SRL emite în data de ...2008 următoarele facturi:

-factura nr. ..., beneficiar SC Y SA Tg. Mureș, în valoare totală ...lei, din care bază ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând: „**Lucrări C + M Canalizare Berzasca conf. ctr. și situații de lucrări**”

-factura nr. ... beneficiar SC Y SA Tg. Mureș, cu 3 poziții de facturare, astfel:
1) **Lucrări C + M Canalizare Sichevita** : bază impozabilă ... lei cu TVA aferent de ... lei;

2) **Se scade avans** [-... lei] cu TVA aferentă [-... lei];

3) **De plată**: bază impozabilă ... lei cu TVA aferentă de ... lei.

TOTAL FACTURĂ : bază ... lei
TVA ... lei
 ... lei

Societatea comercială Y SA Tg. Mureș a încheiat cu **SC X SRL** contractul de subantrepriză nr. .../2007 reprezentând „Canalizare și Stație de Epurări Sichevita - jud.Caraș-Severin”.

SC X SRL a întocmit situațiile de plată ale lucrărilor executate la obiectivul prevazut în contract în luna ... 2008, semnate și vizate de către beneficiar, petenta emițând facturile în data de ... 2008.

În drept, art. 134¹ și art. 155 alin.(1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, arată:

„**ART. 134¹** Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

.....

(4) Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.

ART. 155 Facturarea

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.”

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală, situațiile de lucrări au fost întocmite și acceptate de beneficiar în luna ... 2008. Emiterea

facturilor în luna ... 2008 s-a făcut cu respectarea integrală a prevederilor legale.

Din cele prezentate în actul de control și din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă clar data la care au fost efectuate lucrările la obiectivele „**Canalizare și stație de epurare Sichevita - jud. Caraș-Severin**” și **Canalizare Berzasca conf. ctr. și situații de lucrări**, și ce reprezintă factura **Lucrări C + M Canalizare Berzasca conf. ctr. și situații de lucrări**, respectiv factura de **Lucrări C + M Canalizare Sichevita**.

În condițiile în care organele de control au considerat că nu există concordanțe între termenele înscrise în graficele de execuție acceptate de către beneficiar, situațiile de plată și data facturării, considerând că s-a denaturat în acest fel rezultatul trimestrului ... 2008, acestea ar fi trebuit să analizeze clar în ce au constatat aceste neconcordanțe, care să conducă la modificarea situației financiare pe trimestrele ... și ... ale anului 2008.

În speță sunt incidente prevederile pct. 12.6 – 12.8 din ORDINUL MINISTRULUI FINANTELOR PUBLICE Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

„12.6. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Astfel, având în vedere prevederile art.216 alin.(3) din Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„CAP. 4 Soluții asupra contestației

ART. 216 Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,

se va desființa Decizia de impunere nr. .../2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. .../2008 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Deva, **pentru**

capătul de cerere privind înregistrarea veniturilor în sumă de ... lei , facturate în luna ... 2008, pentru care s-au întocmit situații de plată ale lucrărilor executate în luna ... 2008, semnate și vizate de către beneficiar.

Față de cele prezentate mai sus, pentru care s-a dispus soluția de desființare referitor la :

- **capătul de cerere privind deductibilitatea cheltuielilor în sumă totală de ... lei înregistrate de societate în contul 601 « Cheltuieli cu materiile prime » (suma de ... lei) și în contul 6021 « Cheltuieli cu materiale auxiliare » (suma de ... lei),**
- **capătul de cerere privind înregistrarea veniturilor în sumă de ... lei reprezentând venituri angajate de către societate, pe baza cărora societatea a întocmit situațiile de plată ale lucrărilor executate în luna ... 2008, semnate și vizate de către beneficiar, venituri pe care societatea le-a facturat în luna ... 2008,**

și întrucât organul de soluționare nu poate departaja cu claritate debitele și accesoriile corect stabilite de organele de inspecție, **se va desființa în totalitate capitolul impozit pe profit** din decizia de impunere nr. .../2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. .../2008 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Deva, referitor la **suma de ... lei reprezentând :**

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;**
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.**

III.2. Cu privire la suma de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxa pe valoare adăugată;**
 - ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,**
- Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra legalității măsurii dispusă de organul de control privind stabilirea TVA suplimentară.**

Prin contestație, cu toate că petenta susține că determinarea taxei pe valoare adăugată suplimentară în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei s-a făcut prin neluarea în considerare a documentelor justificative și evidențelor contabile care constituie probe în stabilirea bazei de impunere, se aduc argumente doar pentru următoarele sume:

- **suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată dedusă de pe facturi în xerocopie, documente din care nu se poate deduce taxa pe valoare adăugată;**
- **suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată colectată, stornată în mod eronat în Factura nr. .../2008.**

De asemenea petenta susține că organele de inspecție fiscală se situează în eroare prin invocarea art. 155 alin.2 din Legea nr. 571 / 2003, pentru obligarea societății la colectarea sumei de ... reprezentând TVA rezultată la facturile nr. .../2008 și nr. .../2008.

III.2.1 Referitor la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă de pe facturi în xerocopie, documente din care nu se poate deduce taxa pe valoare adăugată;

Petenta susține că determinarea taxei pe valoare adăugată suplimentară în sumă de ... lei s-a făcut prin neluarea în considerare a documentelor justificative și evidențelor contabile, care constituie probe în stabilirea bazei de impunere, prezentând organului de solutionare, în original, și depunând o copie a duplicatului facturii nr. .../2007 în sumă de .../2007 lei, din care suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată pentru care petenta susține că organele de control nu au acordat drept de deducere.

În fapt, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei , taxă pe valoare adăugată dedusă de pe facturi în xerocopie, documente din care nu se poate deduce taxa pe valoarea adăugată, deoarece 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.

Conform anexei nr. 7 la raportul de inspecție fiscală, suma de ... lei este compusă din:

- ... lei – .../2006;
- ... lei – f.../.2007, f. .../ 2007,

suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată din factura nr. .../2007, acest document neregăsindu-se cuprins în această situație anexă.

Astfel, întrucât la dosarul controlului (anexa nr. 7 la raportul de inspecție fiscală) nu sunt anexate și copii după documentele la care fac trimitere organele de inspecție, respectiv cele trei facturi pentru care nu se acorda drept de deducere a TVA, nu se precizeaza ce reprezinta aceste facturi sau cine este beneficiarul lor, organul de solutionare nu poate aprecia ca baza de calcul stabilita de organele de inspecție fiscală este corectă, respectiv dacă organele de control au acordat sau nu drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei din copia facturii nr. .../2007.

Având în vedere prevederile art. 216 alin.(3) din Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„CAP. 4 Soluții asupra contestației

ART. 216 Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,
se va desființa Decizia de impunere nr. .../2008, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

III.2.2 Referitor la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată colectată, stornată în mod eronat în Factura nr. .../2008;

În fapt, SC X SRL emite în data de ...2008 următoarele facturi:

-factura nr. ..., beneficiar SC Y SA Tg. Mureș, în valoare totală ...lei, din care bază ... lei și TVA de ... lei, reprezentând: „Lucrări C + M Canalizare Berzasca conf. ctr. și situații de lucrări”

-factura nr. ... beneficiar SC Y SA Tg. Mureș, cu 3 poziții de facturare, astfel:

1) Lucrări C + M Canalizare Sichevita : bază impozabilă ... lei cu TVA aferent de ... lei;

2) **Se scade avans** [-.... lei] cu TVA aferent [-... lei];

3) **De plată** : bază impozabilă ... lei cu TVA aferent de ... lei.

TOTAL FACTURĂ : bază ... lei

TVA ... lei

... lei

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.160 alin.(1) și alin. (2) lit.c) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră:

„(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 căroră se aplică măsurile de simplificare sunt:

(...)

c) lucrările de construcții-montaj;

(...)”.

Aceste prevederi legale se coroborează cu prevederile art.1 și art.2 alin.(1) din ORDINUL MINISTERULUI FINANTELOR PUBLICE Nr. 155 din 31 ianuarie 2007 privind aplicarea măsurilor de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj prevăzute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevad:

„**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

măsurile de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj. La pct. 82 alin. (3) din normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că lucrările de construcții-montaj cuprind lucrările de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil.

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.

(2) Lucrările de reparații, transformare și modernizare a unui bun imobil vor fi supuse măsurilor de simplificare în măsura în care acestea sunt cuprinse în prevederile de la alin. (1).

ART. 3

Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată conform art. 153 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care nu au aplicat prevederile art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru lucrările prevăzute la art. 2 din prezentul ordin, vor proceda la corectarea facturilor emise conform prevederilor art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal."

ORDINUL INSTITUTULUI NAȚIONAL DE STATISTICĂ Nr. 601 din 26 ... 2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN la grupa 45 construcții se prevede :

„45 Construcții

Această diviziune include construcțiile generale și speciale pentru clădiri și de geniu civil, lucrări de instalații pentru clădiri și finisaje ale clădirilor. Diviziunea include lucrări noi, reparații, completări și modificări; ridicarea de clădiri sau structuri din prefabricate, pe șantier și de asemenea, construcțiile cu caracter temporar."

Construcțiile generale reprezintă realizarea de clădiri integrale, clădiri pentru birouri, magazine și alte clădiri publice și utilitare, clădiri pentru ferme etc., construcții inginerești (sau de geniu civil), ...

Această activitate se poate desfășura pe cont propriu, pe bază de onorarii sau contract. Porțiuni din lucrări, sau uneori, întreaga activitate, practic, pot fi efectuate de către subcontractori.

Construcțiile speciale includ construcția unor părți ale clădirilor și lucrărilor de geniu civil, sau pregătirea în acest scop. De obicei, este vorba de specializarea într-un singur aspect comun diferitelor structuri,

necesitând calificare sau echipament specializat. Sunt incluse activități ca: fixarea pilonilor, lucrări de fundații, forarea puțurilor, lucrări de armare, lucrări de betoane, zidării, fixarea elementelor prefabricate, schelărie, fixarea acoperișului etc. Aici este inclusă realizarea structurilor de oțel, cu condiția ca piesele componente să nu fie produse de aceeași unitate.

În majoritatea cazurilor, construcțiile speciale sunt executate prin subcontractare, iar reparațiile de construcții sunt efectuate, în special, pentru posesorul proprietății.

Lucrările de instalații pentru clădiri includ instalarea tuturor tipurilor de utilități care fac construcția să funcționeze. Aceste activități sunt, de obicei, efectuate la locul construcției, deși părți ale lucrării pot fi executate într-un atelier. Sunt incluse activități ca lucrările tehnico-sanitare, instalarea sistemelor de încălzire și de aer condiționat, antene, sisteme de alarmă și alte lucrări electrice, sisteme de aspersoare, lifturi și scări rulante etc. Sunt de asemenea incluse lucrările de izolații (hidro și termo-izolații, izolație fonică), lucrările de instalații frigorifice comerciale, instalarea iluminatului și a sistemelor de semnalizare pentru drumuri, căi ferate, aeroporturi, porturi etc. Sunt incluse, de asemenea, reparațiile la lucrările mai sus menționate.

Activitățile de finisare a clădirilor cuprind acele activități care contribuie la finalizarea sau finisarea unei construcții, cum ar fi: montări de geamuri, tencuieli, vopsitorie, zugrăveli, pardoseli sau căptușirea pereților cu plăci de ceramică sau cu alte materiale, ca: parchet, tapet, mochetă etc.; lustruirea pardoselilor, lucrări de dulgherie fină, lucrări acustice, curățarea exteriorului etc. Sunt incluse de asemenea reparațiile la lucrările mai sus menționate.”

Potrivit prevederilor legale în speță, atât furnizorul, cât și beneficiarul înregistrați în scopuri de taxă pe valoare adăugată, **aveau obligația de a aplica măsurile de simplificare pentru lucrările de construcții –montaj.**

Mai mult, persoanele impozabile înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, care nu au aplicat prevederile art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, **aveau obligația să procedeze la corectarea facturilor emise**, conform prevederilor art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal.

Potrivit pct. 82 alin. (12) din HOTĂRÂREA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează :

„ (12) În cazul lucrărilor de construcții-montaj pentru care au fost încasate avansuri și/sau au fost emise facturi pentru valoarea totală sau parțială în regim de taxare inversă până la data de 31 decembrie 2007 inclusiv, dar faptul generator de taxă intervine în anul 2008, respectiv data la care sunt emise situații de lucrări și, după caz, acestea sunt

acceptate de beneficiari, se aplică regimul normal de taxă numai pentru diferența dintre valoarea lucrărilor pentru care faptul generator de taxă intervine în anul 2008 și valoarea avansurilor încasate/sumelor înscrise în facturi emise până la data de 31 decembrie 2007 inclusiv...” .

Astfel, **SC X SRL** emite, **în luna ... 2007**, către SC Y SA Tg. Mureș factura nr. .../2007 cu mențiunea “**taxare inversă**”, în valoare totală de ... lei, reprezentând “**avans lucrări C+M Canalizare și Epurare Sichevița conform ctr. nr. .../2007**”.

În data de ...2008, **SC X SRL** emite factura nr. ... / 2008 către SC Y SA Tg. Mureș, cu 3 poziții de facturare, astfel:

- 1) **Lucrări C + M Canalizare Sichevița** : suma de ... lei cu TVA aferenta de ... lei;
- 2) **Se scade avans**: suma de [-... lei] cu TVA aferenta de [-... lei];
- 3) **De plată** : suma de ... lei cu TVA aferenta de ... lei,
din care doar **... lei din avansul de ... lei încasat inițial în anul 2007**, se încadrează la taxare inversă.

În concluzie, petenta trebuia să aplice măsurile de simplificare pentru **lucrări C+M Canalizare și Epurare Sichevița**, efectuate în baza contractului nr. .../2007, până la nivelul avansului de **... lei încasat inițial în anul 2007**, iar pentru diferența din totalul lucrărilor efectuate în 2008 pentru care nu au fost emise anterior facturii de avans, societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată.

Având prevederile actelor normative mai sus enumerate, organul de soluționare a contestației concluzionează că în cauza supusă soluționării se aplică măsurile de simplificare pentru avansul încasat în anul 2007, întrucât reprezintă o operațiune pentru care au fost emise facturi de avans în regim de taxare inversă, până la 31.12.2007, iar executarea operațiunii a intervenit în 2008. Dacă între valoarea avansurilor încasate și valoarea totală a lucrării exista diferențe, pentru acestea se aplica regimul normal de taxare, în conformitate cu prevederile legale.

Mai mult, persoanele impozabile înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, care nu au aplicat prevederile art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare, **aveau obligația să procedeze la corectarea facturilor emise**, conform prevederilor art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal.

Potrivit pct. 82 alin. (7-8) din HOTĂRÂREA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la art. 160, se precizează:

„(7) 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.

(8) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru operațiunile 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. ”

Astfel, atât petenta cât și organele de control, **aveau obligația să procedeze la corectarea facturilor emise, la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor legale.**

Având în vedere prevederile art.216 alin.(3) din Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**„CAP. 4 Soluții asupra contestației
ART. 216 Soluții asupra contestației**

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

se va desființa Decizia de impunere nr. .../2008 pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată colectată, stornată în mod eronat în Factura nr. .../2008,

Referitor la susținerile petentei că organele de inspecție fiscală se situează în eroare prin invocarea art. 155 alin.2 din legea 571 / 2003, care se referă la procedurile operațiunii de AUTOFACTURARE, pentru obligarea societății la colectarea sumei de ... reprezentând TVA rezultată la facturile nr. .../2008 și nr. .../2008, menționăm că în cuprinsul actului de inspecție fiscală organele de control doar au consemnat acest aspect, nestabilind nici o consecință fiscală și neemitând dispoziție de măsuri prin care să stabilească în sarcina petentei îndeplinirea unei anumite măsuri cu caracter contabil sau fiscal.

Fată de cele prezentate mai sus, pentru care s-a dispus soluția de desființare referitor la:

- capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată,

- capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată colectată, stornată în mod eronat în Factura nr. .../2008,

și întrucât organul de soluționare nu poate departaja cu claritate debitele și accesoriile corect stabilite de organele de inspecție, se va desființa în totalitate capitolul taxa pe valoare adăugată din decizia de impunere nr. .../2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. .../2008 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Deva, referitor la **suma de ... lei reprezentând:**

... lei - taxa pe valoare adăugată;

... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

Art.1 – Desființarea Deciziei de impunere nr. .../2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. .../2008 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Deva, pentru suma de **... lei** reprezentând:

... lei - impozit pe profit suplimentar;

... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei - taxa pe valoare adăugată;

... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării să se încheie un nou act de control de către o altă echipa de control, conform celor menționate în cuprinsul deciziei.

Art.2 – Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la comunicarea prezentei, conform prevederilor legale în vigoare .