

**MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI SUCEAVA**

**DECIZIA NR. 145**  
din 05.12.2007  
privind soluționarea contestației formulate de

.....  
**localitatea Câmpulung Moldovenesc,**  
**....., județul Suceava,**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava  
sub nr. ....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., cu privire la contestația formulată de ....., din localitatea Câmpulung Moldovenesc, ....., județul Suceava.

..... contestă parțial măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind **suma de .....**, reprezentând TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

**I. .... contestă parțial Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma de ....., reprezentând TVA.**

..... contestă parțial Decizia de impunere nr. ...., și anume pct. 2.1.1 „Obligații fiscale suplimentare de plată” prin care s-a stabilit în sarcina acesteia suma de ..... reprezentând TVA.

Petenta susține că factura nr. .... în valoare totală de ....., din care TVA în sumă de ....., emisă de SC ..... SRL Suceava pentru „tâmplărie aluminiu”, nu se încadrează în temeiul legal specificat de organul de control, deoarece este o marfă ca toate celelalte mărfuri (materiale de construcții) aprovizionate de către societate și introduse în operă (investiție) în regie proprie. Societatea consideră că a facturat corect tâmplăria de aluminiu cu TVA, neîncadrându-se în măsura de simplificare.

Referitor la facturile emise de SC ..... SRL Câmpulung Moldovenesc, respectiv factura nr. .... în valoare totală de ....., din care TVA în sumă de ....., factura nr. .... în valoare totală de ....., din care TVA în sumă de ....., factura nr. .... în valoare de ....., din care TVA în sumă de ....., factura nr. .... în valoare de ....., din care TVA în sumă de ..... și factura nr. .... în valoare de ....., din care TVA în sumă de ....., societatea consideră că organul de control nu a aplicat corect temeiul legal de simplificare în acest caz.

Petenta mai face precizarea că aceasta a explicat în timpul controlului că SC ..... SRL este secție de producție și ea este producătoare a tâmplăriei, așa cum este stipulat și în factură. De asemenea, tot această unitate efectuează și montarea elementelor respective care este gratuită, în acest fel acordându-se o facilitate unităților care apelează la serviciile sale.

Contestatoarea menționează faptul că evidențierea în factură și a montării este motivată de faptul că se încheie cu fiecare beneficiar un contract prin care unitatea producătoare de tâmplărie, respectiv SC ..... SRL, acordă garanție pentru lucrarea respectivă, inclusiv montajul și în cazul unei reclamații referitoare la montaj, nu ar putea fi luată în considerare dacă nu rezultă din factură acest fapt.

Societatea invocă prevederile Ordinului 601/2002 care precizează care sunt lucrările pentru care se aplică măsuri de simplificare, în care la art. 45 – Construcții – la rubrica „Această diviziune exclude” este prevăzută instalarea elementelor de tâmplărie sau dulgherie autofabricate. Petenta consideră că se încadrează în această categorie și că facturarea a fost făcută corect cu TVA deoarece SC ..... SRL a fabricat elemente de tâmplărie și tot aceasta le-a montat.

Organul de control a încadrat operațiunea la categoria cuprinsă la pct. 4542 – montarea de elemente de tâmplărie și dulgherie, produse de terți – ceea ce ar fi însemnat că ..... ar fi procurat tâmplăria de la alt furnizor și a montat-o la contestatoare.

În susținerea afirmațiilor sale, societatea depune copii după facturile menționate, după actul de control și decizia de impunere atacată, solicitând acordarea dreptului de deducere a TVA pentru suma de .....

**II. Prin Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, s-a stabilit în sarcina societății**

suma ..... reprezentând TVA, din care petenta contestă suma de .....

În urma verificărilor efectuate s-a constatat că furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor au obligația să aplice măsurile de simplificare, iar bunurile și serviciile pentru livrarea sau pentru prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt lucrările de construcții-montaj.

În urma controlului efectuat la ....., organele de inspecție fiscală susțin că societatea nu a prezentat situație de lucrări și nu a aplicat măsurile de simplificare conform legii.

Drept urmare, pentru facturile pentru care societatea a dedus TVA aferentă lucrărilor de construcții-montaj, dreptul de deducere a fost respins, stabilindu-se TVA de plată.

Facturile pentru care organele de inspecție nu au acordat dreptul de deducere a TVA sunt următoarele:

<b>Factura</b>	<b>Furnizor</b>	<b>Valoare factura</b>	<b>TVA</b>
.....	SC ..... SRL	.....	.....
.....	SC ..... SRL	.....	.....
.....	SC ..... SRL	.....	.....
.....	SC ..... SRL	.....	.....
.....	SC ..... SRL	.....	.....
.....	SC ..... SRL	.....	.....
	<b>TOTAL</b>	.....	.....

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**1. Referitor la suma de ..... – reprezentând TVA stabilită suplimentar de plată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe dacă societatea are drept de deducere a TVA aferentă unor cheltuieli reprezentând confecționat și montat tâmplărie aluminiu, în condițiile în care organul de control respinge**

**acest drept întrucât susține că în aceste condiții societatea avea obligația aplicării măsurilor simplificate.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, s-au stabilit în sarcina societății obligații suplimentare de plată în sumă de ....., reprezentând TVA de plată, din care petenta contestă suma de .....

În urma controlului efectuat la ....., organele de inspecție fiscală susțin că societatea nu a prezentat situație de lucrări aferentă facturilor reprezentând contravaloare lucrări de construcții-montaj și nu a aplicat măsurile de simplificare conform legii.

Drept urmare, pentru facturile pentru care societatea a dedus TVA aferentă lucrărilor de construcții-montaj, dreptul de deducere a fost respins, stabilindu-se TVA de plată.

La dosarul contestației societatea depune copii după facturile în cauză.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- prevederile **art. 160 alin. 2 lit. c)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

**„ART. 160**

**Măsuri de simplificare**

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

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

**a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;**

**b) clădirile, părțile de clădire și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare;**

**c) lucrările de construcții-montaj;**

**d) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele aflate în stare de faliment declarată prin hotărâre definitivă și irevocabilă;**

**e) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.**

**(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.

(4) Beneficiarii care sunt persoane impozabile cu regim mixt aplică și prevederile art. 147, în funcție de destinația achizițiilor respective.

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

- și ale pct. 82 alin. 3 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

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

- La art. 2 alin. 1 din O.M.F.P. nr. 155/2007 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, se precizează:

#### **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).”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că măsurile de simplificare se aplică pentru lucrările de construcții-montaj prin care se înțeleg lucrările de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil.

Conform acestor prevederi legale, măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, se aplică 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, unde se precizează:

## **„CONSTRUCȚII FA CONSTRUCȚII**

### **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.[...]

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.

#### **Această diviziune exclude:**

- instalarea de peluze și grădini și activități de întreținere a arborilor, vezi 01.41;
- fabricarea materialelor de construcții, vezi secțiunea C și D;
- activități de construcții legate direct de extracția petrolului și a gazelor naturale, vezi 11.20. Construcția de clădiri, drumuri etc. pe terenul de extracție rămâne, însă, în această clasă.
- înălțarea sau instalarea echipamentului industrial, vezi secțiunea D (de ex. instalarea de furnale, turbine etc.);
- ridicarea de clădiri sau structuri complet prefabricate este clasificată în categoria industrială relevantă, în funcție de materialul principal folosit, cu excepția betonului, caz în care rămâne clasificată aici;
- instalarea elementelor de tâmplărie sau dulgherie autofabricate este clasificată în categoria industrială relevantă, în funcție de materialul folosit de ex. în cazul lemnului în 20.30 (Fabricarea de elemente de dulgherie și tâmplărie pentru construcții)[...].

### **451 Organizarea de șantiere și pregătirea terenului**

#### **4511 Demolarea construcțiilor, terasamente și organizare de șantiere**

Această clasă include:

- demolarea sau distrugerea de clădiri sau alte structuri;
- curățarea amplasamentelor;

[...]

### **452 Construcții de clădiri sau părți ale acestora; geniu civil**

#### **4521 Construcții de clădiri și lucrări de geniu**

Această clasă include:

- construcția tuturor tipurilor de clădiri;
- lucrări de geniu;

- poduri, inclusiv cele pentru autostrăzi suspendate, viaducte, tunele și pasaje subterane;
- conducte de mare lungime, linii de comunicații și electrice;
- conducte urbane, linii urbane de comunicații și electrice; lucrări urbane auxiliare;
- asamblarea și ridicarea de construcții din prefabricate, pe șantier.

Această clasă exclude:

[...]

- lucrări de finisare, vezi 45.4;

[...]

#### 4525 Alte lucrări speciale de construcții

Această clasă include:

- înălțarea și demontarea schelelor și platformelor de lucru, inclusiv închirierea de schele și platforme de lucru;

#### 454 Lucrări de finisare

##### 4541 Lucrări de ipsoserie

##### 4542 Lucrări de tâmplărie și dulgherie. Această clasă include:

- montarea de elemente de tâmplărie și dulgherie, produse de terti, din lemn sau alte materiale ca: uși, ferestre, tocuri de uși și ferestre, elemente pentru bucătării, trepte de scări, accesorii pentru magazine etc.;
- lucrări de finisaj interior, de tipul: compartimentări, lambrisări, montarea de pereți mobili etc.

##### 4543 Lucrări de pardosire și placare a pereților

Această clasă include:

- montarea, acoperirea, prinderea sau aplicarea în clădiri sau în alte tipuri de construcții, a:
- plăcilor de pardoseală din ceramică, beton sau piatră; reperelor din teracotă pentru sobe înzidite;

[...]

##### 4544 Lucrări de vopsitorie, zugrăveli și montări de geamuri

Această clasă include:

- lucrări de vopsitorie și zugrăveli, interioare și exterioare, la clădiri;
- lucrări de vopsitorie și zugrăveli pentru construcții ingineresti;
- montarea de geamuri și oglinzi.

Această clasă exclude:

- instalarea ferestrelor, vezi 45.42.”

Din analiza textului de lege mai sus citat rezultă că în Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN la categoria **45 „construcții”** este precizat faptul că această rubrică include finisaje ale clădirilor, iar în această categorie sunt cuprinse și montările de geamuri.

Pe de altă parte, această diviziune nu include instalarea elementelor de tâmplărie sau dulgherie autofabricate.

La diviziunea 454 – lucrări de finisare - este cuprinsă grupa **4542 - lucrări de tâmplărie și dulgherie** care cuprinde montarea de elemente de tâmplărie și dulgherie, produse de terți, din lemn sau alte materiale ca: uși, ferestre, tocuri de uși și ferestre, elemente pentru bucătării, trepte de scări, accesorii pentru magazine etc..

Astfel, potrivit art. 160 alin. 2 lit. c din Codul fiscal, sunt supuse aplicării taxării inverse - lucrările de construcții-montaj, dar la **art. 2 alin. 1** din O.M.F.P. nr. 155/2007 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, este precizat faptul că aceste măsuri de simplificare se aplică 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. În această diviziune este cuprinsă montarea de elemente de tâmplărie și dulgherie, dar care sunt produse de terți.

În concluzie, se înțelege că este supusă taxării inverse montarea elementelor de tâmplărie, dar care sunt produse de terți.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă ca ..... a dedus TVA aferentă facturilor reprezentând contravaloare confecționat și montat tâmplărie PVC și aluminiu, facturi emise de S.C. .... S.R.L. și S.C. .... S.R.L.. Cele două societăți sunt cele care au confecționat, dar și cele care au montat tâmplăria respectivă.

Organele de control consideră că societatea avea obligația aplicării măsurilor de simplificare prevăzute de art. 160 alin. 1 și alin. 2 lit. c și ale Ordinului nr. 155/31.01.2007.

Din textele de lege analizate rezultă ca se supune taxării inverse montarea elementelor de tâmplărie și dulgherie, dar care sunt produse de terți. Ori în cazul de față tâmplăria a fost montată de aceleași societăți care au și confecționat-o, drept pentru care acest montaj nu se încadrează în diviziunea 45, diviziune care cuprinde operațiuni cărora li se aplică taxarea inversă.

Pe de altă parte, organul de control a încadrat și confecționarea tâmplăriei în diviziunea 45, dar această operațiune este cuprinsă la codul CAEN 2523 „Fabricarea articolelor din material plastic pentru construcții” sau la codul CAEN 2812 „Fabricarea de elemente de dulgherie și tâmplărie din metal” și este taxabilă.



- **Art. 145 alin. 1 și alin. 2 lit. a și art. 146 alin. 1 lit. a** din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei, prevede:

**ART. 145**

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) **Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.**

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

a) **operațiuni taxabile;**[...]”.

**ART. 146**

„Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

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

Rezultă de aici că în mod legal ..... a dedus TVA aferentă confecționării și montajului tâmplăriei aluminiu și PVC și în mod eronat organul de control a stabilit de plată TVA aferent acestor facturi, drept pentru care **urmează să se admită** contestația pentru **suma de .....** reprezentând TVA.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 160 alin. 2 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 82 alin. 3 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 2 alin. 1 din O.M.F.P. nr. 155/2007 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, diviziunea 45 din anexa la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN, **Art. 145 alin. 1 și alin. 2 lit. a și art. 146 alin. 1 lit. a** din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

**DECIDE:**

**1. Admiterea** contestației formulate de ..... din localitatea Câmpulung Moldovenesc, ....., județul Suceava, pentru **suma de .....** reprezentând **TVA și anularea parțială** a Deciziei de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

.....