

D E C I Z I E nr. 1719/225 din 17.07.2009

I. Prin contestatia formulata societatea solicita in fapt anularea obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. ... si Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ... si inregistrat sub nr.... in suma de ... lei ce reprezinta:

- taxa pe valoarea adaugata ... lei
- majorari de intarziere ... lei

SC ... S.R.L revine cu Precizari la contestatia initiala pe care le depune la D.G.F.P. Timis sub nr.... si sub nr.....

In sustinerea contestatiei societatea afirma ca in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala sunt greseli de adunare pe luni si trimestre atat la taxa pe valoarea adaugata deductibila cat si la majorarile de intarziere aferente. Exemplifica urmatoarele perioade: trim. IV 2004, trim. II 2005, trim. IV 2005, pentru calculul gresit al TVA si trim. II 2005, trim. III 2005 pentru calculul gresit al dobanzilor.

Sustine ca a dedus TVA din bonuri fiscale intrucat furnizorii nu elibereaza facturi decat pentru cantitati si valori mari.

A) Pentru perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006 inspectorii fiscali constata ca societatea a dedus TVA de pe documente care nu respecta dispozitiile art. 145 alin. (8) coroborate cu cele de la art. 155 alin. (8) din Codul fiscal.

Normele metodologice aplicabile in perioada 2004 -2006 prevad la pct. 51 al. (2) ca dreptul de deducere se justifica cu documentele prevazute la art. 145 al. (8) Cod fiscal si/sau *cu alte documente specifice aprobate prin H.G nr. 831/1997* (anexa nr. I/A din H.g nr. 831/1997: bon comanda - chitanta, etc.), iar pentru carburanti auto cu *bonul fiscal* emis conform OUG nr. 28/1999. Astfel inspectorii fiscali au negat dreptul de deducere pentru toate acele cheltuieli realizate de societate, cu TVA, si care nu au la baza o factura fiscala, contrar dispozitiilor legale invocate.

B) Organele de control fiscal au considerat in mod eronat suma de ... ca TVA nedeductibila, iar pentru a motiva aceasta afirmatie, societatea anexeaza copia facturii nr.... din Suma nu a fost explicata in Raportul de inspectie fiscala, astfel ca petenta presupune ca este vorba despre aceasta factura, care are TVA inscrisa de ... lei vechi, emisa de ... SA.

In raport se mentioneaza ca suma de ... apare inregistrata in balanta, dar nu si in jurnalul de cumparari. Organele fiscale au observat ca suma este cuprinsa corect in decontul de TVA al perioadei (trimestrul I 2004), astfel ca nu exista implicatii de natura fiscala, sau incercarea de a frauda statul cu aceasta suma. In acest sens art. 157 al. (1) din Codul fiscal precizeaza *ca persoanele impozabile trebuie sa achite taxa de plata organelor fiscale pina la data la care are obligatia depunerii uneia dintre deconturile sau declaratiile prevazute la art. 156 si 156 .*

In conformitate cu reglementarile si procedurile fiscale in materie de TVA, plata TVA se realizeaza prin formularul 300 (decontul de TVA) considerand ca este o simpla omisiune contabila neinregistrarea operatiunii in jurnalul de cumparari, fapta sanctionata contraventional de Legea contabilitatii nu de Codul fiscal prin nerecunoasterea dreptului de deducere a TVA.

Societatea a intocmit declaratia 300 folosind datele din balanta, prin urmare nu exista consecinte fiscale ale acestei erori contabile. Factura fiscala mentionata anterior cuprinde toate datele necesare pentru a fi considerata document justificativ

pentru deducerea TVA. Mai mult, aceasta suma, este cuprinsa de doua ori in Raportul de inspectie fiscala: o data separat ... RON, pe motivul lipsei facturii, si o data in anexa nr. 10, inclusa in suma de ... lei vechi, in anexa nr. 5.

C) Referitor la TVA in suma de ...RON, respectiv ... lei vechi din factura nr. ... din ..., societatea considera ca a fost in mod nejustificat trecuta la nedeductibila; factura contine la denumire mentiunea „*lucrari de izolatii conform contractului ...din ...*” si este emisa de catre SC ... SRL catre SC ...I SRL. Contractul ... din ... mentioneaza ca SC ...I SRL are calitatea de "*constructor*".

Neconcordanta subliniata de organul de inspectie fiscala se explica prin faptul ca societatea ... SRL s-a angajat in baza contractului sa execute lucrari de izolatii catre SC ... SRL, insa datorita faptului ca s-a vazut in situatia de a nu putea respecta termenele contractuale, a decis subcontractarea partiala a lucrarii catre SC ... SRL. Aceasta a emis factura mentionata anterior catre SC ... SRL, care la randul ei a refacturat serviciile catre SC ... prin factura nr.....

Aceasta factura cuprinde totalul serviciilor prestate catre ..., inclusiv partea realizata de SC ... SRL. TVA aferenta acestei facturi este lei vechi, suma necontestata de organul fiscal si inclusa in decontul de TVA din trimestrul II din 2004.

Varianta 2004 a Codului fiscal permitea deducerea TVA in urmatoarele conditii: *"art. 145 (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 valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost 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... "

Deci realizarea lucrarii in cooperare cu SC ... SRL sub antrepriza este considerata conform acestui aliniat o prestare de servicii, achizitionata in scopul realizarii unei operatiuni taxabile, fiind refacturata catre ...cu TVA colectata.

Nu exista nici o norma legala care sa interzica subcontractarea lucrarilor, cu atat mai mult cu cat nu exista clauze contractuale in acest sens.

D) Pentru perioada ianuarie 2007 - decembrie 2007 dreptul de deducere este refuzat pentru motivul ca societatea nu poate justifica utilizarea materialelor achizitionate pentru operatiuni taxabile.

In acest sens in conformitate cu art. 145 al. (1) din Codul fiscal, societatea a prezentat la control un document (registru) cumulativ la care au fost anexate toate bonurile de consum, lucrarile executate, etc. astfel ca s-a facut la momentul controlului dovada legaturii intre achizitiile realizate si utilizarea acestor bunuri in scopuri taxabile.

Toate materialele achizitionate prin facturile cuprinse in Anexa nr. 15 „Situatia TVA nedeductibila aferenta bunurilor care nu sunt destinate operatiunilor taxabile”, sunt absolut necesare pentru desfasurarea activitatii societatii intrucat desi societatea presteaza servicii pentru realizarea unor „*lucrari de hidroizolatii pentru acoperis*”, de exemplu, este necesara achizitia de materiale de constructii, care sunt ulterior facturate clientilor impreuna cu manopera aferenta lucrarii, deci societatea realizeaza operatiuni taxabile pentru care nu s-a contestat inregistrarea TVA colectata.

Din totalul Anexei nr. 15 de ... RON, TVA considerata nedeductibila, societatea a justificat consumul acestor materiale pentru suma de ... RON, dupa cum se poate vedea prin analiza Situatiei centralizatoare a materialelor date in

consum pentru realizarea lucrarilor din care se pot vedea clar clientii catre care au fost refacturate aceste materiale, numarul bonului de consum, numarul facturii si valoarea acesteia astfel ca societatea justifica achizitia acestor materiale de constructii, in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile, respectand art. 145 (2) din Codul Fiscal.

E) Referitor la factura nr.... din ..., de la furnizorul ... SRL, care contine materiale pentru constructii, aceasta este cuprinsa atat in anexa nr 10, cat si in anexa nr. 15, deci s-au calculat dobanzi si penalitati de 2 ori la aceeasi factura. Factura are o corectie la suma TVA si desi s-a trecut initial la rubrica total TVA, suma de pe ultima pozitie din factura de ... RON s-a corectat prin taierea cu o linie si scrierea deasupra, in mod explicit a sumei corecte de TVA de ... RON, astfel ca totalul facturii nu a fost influentat.

In timp ce in Anexa nr. 10, este considerata ca nedeductibila doar diferenta de TVA de ...RON, in anexa nr. 15 este trecuta la nedeductibila intreaga suma a TVA de ... RON, drept urmare pentru suma ... RON au fost calculate dobanzi si penalitati de doua ori.

F) In ceea ce priveste suma de ... RON reprezentand TVA colectata stornata, societatea sustine ca desi nu a intocmit factura de stornare pentru aceasta suma, operatia a fost inregistrata in contabilitate in mod corect, stornandu-se astfel TVA colectata inregistrata eronat, datorita neaplicarii taxarii inverse.

Societatea trebuie sa restituie aceasta suma incasata eronat clientilor (...) si (...) si nu statului, deoarece la vremea respectiva suma a fost cuprinsa in decontul de TVA si ulterior, diferenta de plata a fost virata la bugetul de stat. Nu este corect ca prin corectarea unei erori in contabilitate, societatea sa fie obligata sa plateasca suma de doua ori, clientilor si statului, intrucat, in mod normal, nu este o suma care s-ar cuveni bugetului de stat.

G) Societatea are obiectiuni asupra corectitudinii sumelor indicate in cuprinsul raportului de inspectie fiscala astfel:

- in anexa nr. 10 sunt gresite totalurile pentru coloana „valoare TVA dedusa” pentru urmatoarele luni: octombrie 2004 - diferenta de ... lei vechi (... RON), mai 2005 - diferenta de ... lei vechi (...RON), decembrie 2005 - diferenta de ... RON.

Organele fiscale nu au luat in considerare faptul ca suma de ... lei a fost cuprinsa corect in decontul de TVA intrucat societatea a intocmit decontul dupa balanta de verificare si nu dupa jurnal. Astfel faptul ca suma nu este cuprinsa in jurnalul de cumparari este o simpla omisiune contabila fara consecinte fiscale, motiv pentru care TVA nu poate fi considerata nedeductibila.

Suma de ... lei a fost cuprinsa de doua ori, o data in anexa nr. 10 si o data separat.

Societatea considera ca in urma justificarilor aduse se pot scadea urmatoarele sume, inclusiv de la calculul dobanzilor si penalitatilor:

- ...RON din factura nr. ... din ..., suma cuprinsa in raport la pagina 3 si in anexa nr. 5 (... lei vechi)

- ... RON din factura nr. ...emisa de SC ... SRL, care a fost refacturata clientului ..., justificata prin devizul de lucrari si factura nr. ... catre ...

- ... RON din factura nr.... de la ... SRL, cuprinsa de doua ori: in anexa nr. 10 si in anexa nr. 15

... RON pentru care a prezentat situatia centralizatoare a consumurilor, justificand astfel utilizarea materialelor in desfasurarea de operatiuni taxabile

... RON suma calculata eronat in anexa nr. 5 pentru luna octombrie 2004

.. RON suma calculata eronat in anexa nr. 5 pentru luna mai 2005

... RON suma calculata eronat in anexa nr. 5 pentru luna decembrie 2005

...RON, reprezentand TVA colectat stornata, care nu se cuvine statului, ci trebuie restituta clientilor.

In concluzie societatea solicita recunoasterea deductibilitatii TVA in suma de ...RON (totalul celor de mai sus) si diminuarea corespunzatoare a bazei impozabile pentru dobanzile si penalitatile calculate.

H) Organele de control fiscal nu au observat calcularea gresita a impozitului pe venit aferent anului 2007, care s-a stabilit la nivelul de 3 % din totalul veniturilor (... RON = ... x 3 %), procentul corect fiind de 2 % (... RON = ... x 2 %). Diferenta de ... RON reprezinta un venit suplimentar, necuvenit bugetului de stat, care trebuie sa fie recuperat de catre societate prin compensarea cu datorile catre stat.

II. Din verificarea documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente care au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ... si inregistrat sub nr. ... in baza caruia s-a emis "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr.....

Din verificarea documentelor primare care au stat la baza inregistrarii in jurnalele de TVA s-a constatat ca in perioada supusa verificarii societatea a dedus TVA aferenta materialelor de constructii achizitionate in vederea executarii lucrarilor de hidroizolatii si lucrarilor de amenajari interioare, TVA aferenta aprovizionarii cu materiale consumabile, combustibili auto, telecomunicatii.

In perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006 societatea a dedus TVA de pe documente care nu respecta prevederile art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv prevederile titlului VI TVA, pct. 51 alin. 2, din HG nr. 44/2004, Ordinul nr. 293/2006, art. 1 alin. (2) lit. a) si d).

Cu suma de ...RON s-a diminuat TVA de rambursat.

In suma de mai sus este cuprinsa si TVA dedusa din bonurile fiscale ce reprezinta achizitii de butelii (GPL) destinate incalzirii membranelor de izolatie in vederea executarii lucrarilor. De precizat ca nici unul dintre cele doua mijloace de transport aflate in patrimoniul societatii nu functioneaza cu combustibil gazos, asa cum a rezultat din cartile de identitate ale masinilor.

In perioada ianuarie 2007 - decembrie 2007 societatea a dedus TVA de pe documente care respecta prevederile art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv prevederile

tilului VI TVA, pct. 46 alin. 1, din HG nr. 44/2004. Cu suma de ... RON s-a diminuat TVA de rambursat.

In luna mai 2004 societatea a dedus TVA in suma de ... lei (respectiv ... RON) de pe factura nr. ... emisa de SC ... SRL din ... ; la rubrica denumirea produselor sau a serviciilor pe factura este mentiunea "lucrari izolatii cf ctr. nr. 24 din 20.05.2004 " ;

In contractul nr. ... prezentat organului de inspectie fiscala la art. 1 se precizeaza ca SC ... SRL are calitatea de "*constructor*" iar SC ... SRL are calitatea de "*beneficiar*", obiectul contractului il constituie " executarea lucrarilor de izolatii ";

Din nota explicativa data de dl. ..., in calitate de administrator, rezulta faptul ca societatea ... SRL nu are in patrimoniu cladiri sau alte constructii la care puteau fi executate lucrari de izolatii; de asemenea administratorul societatii nu a putut preciza la ce se refera serviciile evidentiata in factura nr. 3395644/28.05.2004;

Administratorul societatii nu a putut face dovada cu documente inregistrate in evidenta contabila a societatii ... SRL ca lucrarile executate si facturate de societatea ...SRL prin factura nr. ... au fost refacturate de catre societatea ... SRL catre un alt beneficiar sau ca au fost evidentiata in devizul de lucrari al unui client.

Analizand informatiile de mai sus s-a considerat ca lucrarea de izolatii din factura mentionata nu are legatura cu activitatea desfasurata de societate si nu a fost utilizata in folosul operatiunilor sale taxabile.

Au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare. Cu suma de ...RON s-a diminuat TVA de rambursat.

In perioada iunie 2004- septembrie 2004 societatea a dedus TVA in suma de ... RON aferent achizitiilor de bauturi alcoolice destinate actiunilor de protocol.

Au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (7) lit. b) din Legea nr. 571/2003. republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Cu suma de .. lei s-a diminuat TVA de rambursat.

In luna martie 2004 societatea a dedus TVA in suma de ...ron prin nota contabila evidentiata in balanta de verificare a societatii si in decontul de TVA, fara a fi inregistrata in jurnalul de cumparari si fara a prezenta un document justificativ in timpul inspectiei fiscale. Au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare. Cu suma de ... RON s-a diminuat TVA de rambursat.

In perioada ianuarie 2007- decembrie 2007 societatea a dedus TVA de pe documente care reprezinta achizitii de diverse materiale de constructii (membrane pentru hidroizolatii, glet, materiale pentru tencuieli, ciment, etc.). Societatea nu a intocmit note de receptie pentru materialele achizitionate si nici nu a intocmit bonuri de consum pentru materialele utilizate la realizarea diverselor lucrari. Din balanta de verificare la 31.12.2007 se observa faptul ca societatea utilizeaza contul 301 " Materii prime" care are un rulaj creditor aferent anului 2007 la nivelul sumei de ... lei, in timp ce ralajul anual al contului 601 " Cheltuieli cu materii prime" este la nivelul sumei de ... lei.

In timpul inspectiei fiscale societatea nu a prezentat contracte de executare de lucrari pentru toate lucrarile executate in baza facturilor emise in perioada ianuarie 2007-decembrie 2007; de asemenea nu au fost prezentate devize de lucrari aferente lucrarilor executate si nu au putut fi justificate consumurile de materiale inregistrate in conturile de cheltuieli.

Deoarece societatea nu a putut face dovada modului de utilizare a materialelor de constructii achizitionate in perioada ianuarie 2007-decembrie 2007, organul de inspectie fiscala a considerat ca TVA dedusa de pe documentele de achizitii de materiale de constructii reprezinta achizitii de bunuri care nu au legatura cu activitatea societatii si nu sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

De asemenea, in perioada ianuarie 2007 - decembrie 2007 societatea a dedus TVA de pe documente reprezentind achizitii de materiale consumate in cursul aceleiasi luni pe diverse lucrari pentru care nu existau incheiate contracte de executare de lucrari la data achizitiei acestor materiale si a inregistrarii consumului.

Au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare. Cu suma de ... lei s-a diminuat TVA de rambursat.

In perioada supusa inspectiei fiscale societatea realizeaza venituri din lucrari de hidroizolatii la terase necirculabile, lucrari de amenajari interioare, lucrari de demolari.

Verificarea a fost efectuata prin sondaj in ceea ce priveste contractele de executare lucrari, devizele aferente lucrarilor efectuate, consumurilor de materiale.

In luna iunie 2007 societatea inregistreaza cu nota contabila diminuarea TVA colectata aferenta facturilor emise in luna ianuarie 2007 in suma de ... lei ;

Cu suma respectiva de TVA colectata societatea storneaza debitul contului 411 " Clienti " si creditul contului 4427 " TVA colectata " ;

De asemenea inregistreaza aceiasi suma in negru, in creditul contului 462 " Creditori diversi " si in debitul contului 4424 " TVA de rambursat " .

Societatea nu a intocmit facturi de stornare a lucrarilor facturate cu TVA colectata in luna ianuarie 2007 dar face aceasta stornare a TVA colectata in luna iunie 2007 prin nota contabila evidentiata in balanta de verificare si in rindul de regularizari din decontul de TVA depus pentru trimestrul II 2007.

De asemenea lucrarile facturate cu TVA colectata in luna ianuarie 2007 au fost incasate in totalitate.

In timpul controlului s-a stabilit diferenta de TVA colectata pentru anul 2007 la nivelul sumei de 1.475 lei.

Au fost incalcate prevederile art. 140 (1), art. 128, art. 150, art. 160 din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Soldul contului 462 "Creditori" la 31.12.2007 este la nivelul sumei de ...lei si reprezinta TVA colectata aferenta facturilor emise in luna ianuarie 2007 si incasate, sume care au fost stornate prin nota contabila din contul 411" Clienti".

Soldul contului 4424 " TVA de rambursat la data de 31.12.2007 este, conform balantei de verificare, in suma de ... RON si reprezinta TVA de rambursat aferent perioadei ianuarie - decembrie 2007.

In cadrul inspectiei fiscale s-au stabilit diferente cu privire la TVA deductibila inregistrata de societate, diferenta TVA deductibila la nivelul sumei de ... RON. Ca urmare a diferentelor stabilite s-au calculat accesorii (dobinzi si penalitati), la calculul accesoriilor s-a tinut seama de soldul contului 4424 TVA de rambursat.

In perioada decembrie 2007 societatea a beneficiat de rambursare TVA cu control ulterior; in timpul verificarii fiscale s-au stabilit diferente cu privire la TVA colectata inregistrata de societate, diferenta TVA colectata la nivelul sumei de ... RON.

Ca urmare a diferentelor stabilite s-au calculat accesorii (dobinzi) aferente sumelor rambursate anticipat, pe perioada 01.01.2004 - 27.03.2009.

Recapitulate:

- TVA solicitat spre rambursare cf. cererii ...	=... RON
- TVA respins la rambursare = RON
- TVA aprobat la rambursare =	.. RON
- TVA stabilita suplimentar si ramasa de plata =	... RON

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr...., biroul investit cu solutionarea contestatiei constata urmatoarele:

1) In perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006 SC ... S.R.L. a dedus conform anexei nr. 10 la Raportul de inspectie fiscala TVA in suma de ... lei de pe bonuri fiscale, documente care nu respecta prevederile:

- art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

"(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost 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, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, intocmita potrivit art. 155 alin. (4); coroborat cu prevederile art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

a) seria si numarul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala al persoanei care emite factura;

d) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;

e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;

g) cota de taxa pe valoarea adaugata sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus in baza de impozitare, dupa caz;

h) valoarea taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile taxabile"

- prevederile titlului VI TVA, pct. 51 alin. 2, din HG nr. 44/2004, Norme metodologice:

"(2) Deducerea taxei pe valoarea adaugata trebuie justificata cu documentele prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile ulterioare, sau

prin ordine ale ministrului finantelor publice emise in baza Hotararii Guvernului nr. 831/1997, cu modificarile ulterioare. Pentru carburantii auto achizitionati taxa pe valoarea adaugata poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, daca sunt stampilate si au inscrite denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului.

- prevederile art. 1 alin. (2) lit. a) din Ordinul nr. 293/2006:

"(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite incepand cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de inregistrare a platilor in Registrul de casa. Fac exceptie de la aceasta regula, in sensul ca stau la baza inregistrarii in contabilitate a cheltuielilor, urmatoarele documente:

a) bonul fiscal emis conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, cu modificarile ulterioare, utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adaugata aferente carburantilor auto achizitionati in vederea desfasurarii activitatii, daca este stampilat si are inscrite denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare al autovehiculului;

In aceeasi suma se cuprinde si TVA dedusa de pe bonuri fiscale aferenta achizitiilor de butelii (GPL) destinate incalzirii membranelor de izolatie in vederea executarii lucrarilor.

Organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca taxa pe valoarea adaugata aferenta combustibilului gazos achizitionat pe baza de bonuri fiscale, conform prevederilor legale mentionate mai sus, este deductibila fiscal numai in cazul utilizarii GPL cu destinatie auto(societatea nu detine mijloace de transport care sa functioneze cu combustibil gazos).

In perioada ianuarie 2007 - decembrie 2007 societatea a dedus conform anexei nr. 10 la Raportul de inspectie fiscala TVA in suma de ...lei de pe documente (bon comanda, chitanta etc.) care nu respecta prevederile art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);" coroborat cu prevederile art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv prevederile titlului VI TVA, pct. 46 alin. 1, din HG nr. 44/2004:

"Justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala.."

In urma solicitarii petentei, organul de inspectie fiscala a procedat la reverificarea adunarilor din anexa nr. 10 la Raportul de inspectie fiscala si a constatat urmatoarele:

- pentru perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006 s-a strecurat o greseala de aditie in plus in suma de ...lei iar pentru perioada ianuarie 2007 - decembrie 2007 o

greseala de aditie in minus TVA cu suma de ...lei. Pentru suma de ... **lei** reprezentand TVA si majorarile de intarziere aferente urmeaza a se admite contestatia.

- fact. nr. ... emisa de SC ... SRL a fost cuprinsa in anexa nr. 10 cu TVA in suma de ...lei si cu suma corecta de ... lei TVA in anexa nr. 15 la Raportul de inspectie fiscala. Pentru suma de ... **lei** reprezentand TVA si majorarile de intarziere aferente urmeaza a se admite contestatia.

In mod legal organele de inspectie fiscala au diminuat TVA de rambursat cu suma de ... **lei**.

2) In luna mai 2004 societatea a dedus TVA in suma de ... lei (respectiv .. RON) de pe factura nr.... emisa de SC ...SRL din ... unde la rubrica "*denumirea produselor sau a serviciilor*" se mentioneaza "*lucrari izolatii cf ctr. nr. 24 din 20.05.2004*".

In contractul nr.... prezentat organului de inspectie fiscala la art. 1 se precizeaza ca SC ... SRL are calitatea de "*constructor*" iar SC SRL are calitatea de "*beneficiar*", de unde rezulta ca SC ... SRL trebuia sa execute "*lucrari de izolatii*" catre aceasta societate.

La data inspectiei fiscale administratorul societatii nu a putut preciza la ce se refera serviciile evidentiata in factura nr. ... si nu a facut dovada cu documente inregistrate in evidenta contabila a SC ... SRL ca lucrarile executate si facturate de SC ... SRL prin factura nr....au fost refacturate de catre SC ... SRL catre un alt beneficiar sau ca au fost evidentiata in devizul de lucrari al unui client.

Prin contestatia formulata petenta sustine ca SC SRL s-a angajat in baza contractului sa execute lucrari de izolatii catre SC ... SRL, insa datorita faptului ca s-a vazut in situatia de a nu putea respecta termenele contractuale, a decis subcontractarea partiala a lucrarii catre SC ... SRL si a refacturat serviciile catre SC ... prin factura nr.....

Din analiza documentelor prezentate, organul de solutionare a contestatiei constata ca cele afirmate de petenta nu sunt veridice intru-cat SC ... SRL a emis factura nr. ... catre SC ... in data de ... anterior receptiei lucrarii facturata in data de ... de catre SC ... SRL prin factura nr.....

Intrucat lucrarea de izolatii din factura mentionata nu are legatura cu activitatea desfasurata de societate si nu a fost utilizata in folosul operatiunilor sale taxabile societatea a incalcat prevederile art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(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 valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost 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;", astfel ca in mod legal s-a diminuat TVA de rambursat cu suma de ... **lei**.

3) In perioada iunie 2004 - septembrie 2004 societatea a dedus TVA in suma de ...RON aferent achizitiilor de bauturi alcoolice destinate actiunilor de protocol.

Au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (7) lit. b) din Legea nr. 571/2003. republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

"(7) Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata pentru:

b) bauturi alcoolice si produse din tutun destinate actiunilor de protocol.", astfel ca in mod legal organele de inspectie fiscala au diminuat TVA de rambursat cu suma de ...lei.

4) In luna martie 2004 societatea a dedus TVA in suma de ... RON, fapt ce rezulta din nota contabila, decontul de TVA pe trim. I 2004 si din balanta de verificare a SC ... SRL fara a fi inregistrata factura in jurnalul de cumparari.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca societatea anexeaza la contestatia formulata copia facturii nr. ... emisa de ... SA in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei (**...RON**) , fapt pentru care urmeaza a se admite contestatia pentru acest capat de cerere si majorarile de intarziere aferente.

5) In perioada ianuarie 2007- decembrie 2007 societatea a dedus TVA in suma de ...lei de pe documente care reprezinta achizitii de diverse materiale de constructii (membrane pentru hidroizolatii, glet, materiale pentru tencuieli, ciment, etc.) Societatea nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale si nici la dosarul contestatiei contracte de executare de lucrari pentru lucrarile executate din facturile emise in perioada ianuarie 2007 - decembrie 2007 pentru a justifica consumurile de materiale inregistrate in conturile de cheltuieli.

SC ... SRL a incalcat prevederile art. 3 alin. 4) din Ordinul nr. 29 din 14 ianuarie 2003 privind aplicarea prevederilor Hotararii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora:

*"(4) Pe facturile fiscale care se utilizeaza pentru prestari de servicii se vor mentiona, in mod expres, **numarul si data contractului**, respectiv ale comenzii, in cazul prestarilor de servicii ocazionale care nu au la baza un contract."*

Organul de solutionare a contestatiei arata ca intru-cat nu a putut face dovada modului de utilizare a materialelor de constructii achizitionate in perioada ianuarie 2007 - decembrie 2007, societatea a dedus TVA de pe documentele de achizitii de materiale de constructii si de achizitii de bunuri care nu sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

Au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:
a) operatiuni taxabile;"*

Organul de solutionare a contestatiei constata ca in mod legal a fost diminuat TVA de rambursat cu suma de ... lei.

6) In luna iunie 2007 societatea a diminuat TVA colectata cu suma de ...lei prin nota contabila fara a intocmi factura de stornare.

Societatea sustine ca in luna ianuarie 2007 a intocmit eronat facturile catre clientii ... si ... cu TVA in conditiile in care trebuia sa aplice taxarea inversa (fara TVA).

Prin corectia efectuata societatea a dorit sa restituie TVA incasata eronat de la clientii mentionati mai sus.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca SC ... S.R.L. a incalcat prevederile art. 140 (1), art. 128, art. 150, art. 160 din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(3) Pe facturile emise pentru livrarile de bunuri prevazute la alin. (2) furnizorii sunt obligati sa inscrie mentiunea taxare inversa, fara sa inscrie taxa aferenta. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor inscrie taxa aferenta, pe care o evidentiaza atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in decontul de taxa. Pentru operatiunile supuse masurilor de simplificare nu se face plata taxei intre furnizor si beneficiar.

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atat furnizorii/prestatorii, cat si beneficiarii. In situatia in care furnizorul/prestatorul nu a mentionat taxare inversa in facturile emise pentru bunurile/serviciile care se incadreaza la alin. (2), beneficiarul este obligat sa aplice taxare inversa, sa nu faca plata taxei catre furnizor/prestator, sa inscrie din proprie initiativa mentiunea taxare inversa in factura si sa indeplineasca obligatiile prevazute la alin. (3)."

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca petenta nu a aplicat corect prevederea de mai sus si ca atare organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii TVA colectata in suma de ... lei.

Societatea a beneficiat de rambursare TVA cu control ulterior in urma aprobarii rambursarii TVA in suma de ... lei aferenta perioadei 01.01.2004 - 31.12.2007 si ca atare pentru diferentele stabilite in mod legal s-au calculat majorari de intarziere pana la data finalizarii inspectiei fiscale.

5 Referitor la solicitarea petentului ca prin analiza care o va face organul de solutionare a contestatiei sa tina cont de faptul ca societatea a calculat eronat impozitul pe microintreprindere in anul 2007, fapt ce a condus la plata in plus la bugetul statului cu suma de ... lei, precizam ca inspectia fiscala a avut ca obiectiv stabilit prin programul de activitate numai verificarea privind analiza si aprobarea rambursarii TVA solicitata prin decontul nr.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

D E C I D E :

1) respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de.... lei ce reprezinta:

- diferente TVA	... Lei
- majorari de intarziere aferente TVA	... Lei
- penalitati de intarziere	... lei

2) admiterea contestatiei pentru suma de ... lei ce reprezinta:

- diferente TVA	... lei
- majorari de intarziere aferente TVA	... lei
- penalitati de intarziere	... lei

3) prezenta decizie se comunica la:

-SC ... S.R.L.
- D.G.F.P. ... - Activitatea de inspectie fiscala, cu aplicarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi

atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR COORDONATOR

....