

DECIZIA NR. 267

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Activitatea de Inspecție Fiscala Brasov, privind solutionarea contestatiei formulata de catre **SC.L SRL** .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Inspecție Fiscala, in Decizia de impunere nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. privind urmatoarele obligatii fiscale;

- **taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare**
- **taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata**
- **majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar**

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.207, alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003-republicata privind Codul de procedura fiscala.

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

I. SC.L SRL, contesta Decizia de impunere nr., si Raportul de inspectie fiscala nr., motivand urmatoarele;

In urma controlului efectuat privind solicitarea de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, organele fiscale au respins la rambursare suma solicitata si au stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata la care au calculat majorari de intarziere.

Petenta sustine ca Raportul de inspectie fiscala precum si Decizia de impunere cuprind sume gresite atat din punct de vedere al calculului eronat efectuat de organul de control cat si din punct de vedere al interpretarii.

1)- In ce priveste taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Petenta sustine ca suma solicitata pentru rambursare si respinsa de organul de control, reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta chiriei facturata in avans pe o perioada de 61 de luni, in baza contractului de inchiriere inregistrat intre cele doua parti , precum si a actului aditional nr.,din care rezulta ca obiectul contractului este inchirierea spatiului, iar plata chiriei s-a facut prin compensare conform ordinelor de compensare.

Petenta sustine ca organul de control a interpretat in mod gresit dispozitiile Codului fiscal, mentionand ca plata chiriei nu a fost efectuata, ignorand faptul ca plata a fost stinsa prin compensare.

Petenta sustine ca intrucat legiuitorul nu mentioneaza in mod expres ca nu au drept de deducere platile prin compensare, nici organul de control nu poate interpreta in mod subiectiv dispozitiile Codului fiscal.

Ca urmare petenta aprecieaza ca intrucat plata a fost stinsa prin compensare, taxa pe valoarea adaugata a fost dedusa in mod corect, fiind indeplinite dispozitiile art.134¹ si art.134² din Codul fiscal.

2)- In ce priveste, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar cu majorarile de intarziere aferente .

Petenta sustine ca aceasta suma este in primul rand calculata gresit, din punct de vedere matematic si in al doilea rand nu este datorata de societate.

Petenta sustine ca suma respectiva reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta a 3 facturi fiscale;

Din calculul matematic rezulta ca suma celor trei facturi nu este aceeaasi cu cea calculata de organele de control.

Acest calcul gresit a dus la stabilirea unei taxe pe valoarea adaugata gresita de plata, aspect care a condus si la calculul gresit al majorarilor de intarziere.

Petenta sustine ca, deosebit de faptul ca aceste sume sunt calculate gresit, ele nu sunt datorate de societate, intrucat operatiunea de export efectuata de societate prin intermediar este un export in tarile din afara comunitatii, operatiunea fiind incadrata in prevederile art.160, alin.2, pct.e) din Codul fiscal.

Petenta sustine ca, societatea se incadreaza in prevederile art.143, alin.1, lit.a) din Codul fiscal care prevede scutiri de taxa pe valoarea adaugata pentru bunuri expediate sau transport in afara comunitatii de catre furnizor sau de alta persoana in contul sau, organele de control interpretand gresit dispozitiile contractului de comision, desi in facturile fiscale, declaratiile vamale si in celelalte documente aferente acestei operatiuni se mentioneaza calitatea societatii de **furnizor**.

Ca urmare a celor prezentate, petenta solicita anulara sumei imputate ca fiind TVA de plata cu majorarile de intarziere aferente.

3)- In ce priveste suma inscrisa in decontul lunii aprilie 2007.

Petenta sustine ca, aceasta suma a fost inscrisa la randul 33 din decontul de TVA al lunii aprilie 2007, suma pentru care s-a solicitat rambursarea.

Ulterior societatea a renuntat la cererea de rambursare si in aceasta situatie, suma respectiva s-a trecut in decontul lunii Mai 2007, la randul 23 pentru a putea fi cuprins in TVA-ul de rambursat la lunii Mai.

Petenta sustine ca in programul ANAF de preluare a deconturilor de TVA, in momentul in care se bifeaza cu optiunea DA casuta de rambursare a TVA-ului in luna urmatoare, aceasta suma nu se mai preia la randul 30.

Din acest motiv suma respectiva s-a trecut la randul 23 in decontul de TVA al lunii Mai 2007 si reprezinta soldul negativ al celor doua luni, TVA pe care organul de control il recunoaste ca deductibil in continutul Raportului de inspectie fiscala.

Petenta sustine ca aceasta operatiune de inscriere in decont nu este un motiv de respingere a TVA-ului reglementat de legiuitor, si de asemenea nici organul de control nu a mentionat temeiul de drept din care sa rezulte ca s-a inregistrat eronat TVA -ul.

Pentru aspectele prezentate, petenta solicita admiterea contestatiei, anulara Deciziei de impunere nr. si a Raportului de inspectie fiscala nr.

II. In Decizia de impunere nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr., organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP- Activitatea de inspectie fiscala, au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata, de asemenea au stabilit diferente de taxa pe valoarea adaugata, la care au calculat majorari de intarziere aferente, motivand urmatoarele:

1)- In ce priveste taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Referitor la aceasta suma, echipa de inspectie fiscala a constatat urmatoarele;

- taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, este aferenta chiriei facturata in avans pe o perioada de 61 de luni pana in luna Iunie 2012, in baza contractului de inchiriere inregistrat intre cele doua parti, precum si a actului aditional nr., cu factura fiscala nr.

Organele fiscale au constatat ca petenta a dedus TVA din factura fiscala mentionata, aceasta fiind inscrisa la pozitia nr.25 din jurnalul de cumparari al lunii Mai 2007.

Intrucat operatiunile comerciale reflectate in factura fiscala in cauza, respectiv prestari servicii de inchiriere imobil pentru perioada 31 Mai 2007- 30.Iunie 2012, nu au fost prestate efectiv de locatorul SC.X SRL, conform prevederilor art.134¹ alin.1 si art.134² alin.1 din Legea 571/2003 republicata privind Codul fiscal, organele fiscale nu au acordat dreptul de deducere pentru aceasta suma.

2)- In ce priveste, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar cu majorarile de intarziere aferente.

Organele fiscale au constatat ca in luna Martie 2007, SC.L SRL a emis catre SC.M SRL, 3 facturi fiscale;

Aceste facturi reprezinta "cherestea fag aburita pentru export".

Facturile mentionate au fost emise in baza Contractului de comision pentru operatiuni de export nr., incheiat intre SC.L SRL si SC. M SRL Bucuresti.

Obiectul Contractului il constituie "vanzarea la export de catre comitent prin intermediul comisionarului de cherestele..."

Organele fiscale au constatat ca aceste facturi nu au fost supuse cotei de TVA de 19%, acestea sunt completate la rubrica "Cota TVA", si respectiv la coloana 6 "Valoare TVA -lei, cu mentiunea "scutit cu drept de deducere"

Organele fiscale au constatat ca operatiunile comerciale reflectate in facturile mentionate reprezinta livrari de bunuri care sunt cuprinse in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, in sensul art.128, alin.2 din Legea 571/2003 republicata privind Codul Fiscal.

In consecinta, organele fiscale au considerat aceste livrari ca operatiuni taxabile cu cota de 19 %, conform art.140, alin.1 din Legea 571/2003 republicata privind Codul fiscal procedand la impozitarea cu 19% rezultand un TVA de plata din care s-a sczut suma de rambursat aferent lunii Aprilie 2007, rezultand un TVA de plata, la care au calculat majorari de intarziere.

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

Perioada verificata; Lunile- Martie- Aprilie- Mai 2007

Verificarea a fost efectuata, in vederea solutionarii Decontului de taxa pe valoarea adaugata, cu optiune de rambursare, a soldului sumei negative a taxei pe

valoarea adaugata rezultata din decontul lunii Mai 2007, inregistrat la Administratia Finantelor Publice Sacele .

1)- In ce priveste taxa pe valoarea adaugata nedeductibila, aferenta chiriei facturata in avans pe o perioada de 61 de luni.

In fapt in perioada verificata, petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata din factura fiscala, emisa de locatorul SC.X SRL, reprezentand chirie, pentru o perioada de 61 de luni, conform contractului nr., incheiat intre cele doua parti.

Organele fiscale au constatat ca taxa pe valoarea adaugata este fara drept de deducere intrucat operatiunile comerciale reflectate in factura fiscala mentionata, respectiv prestari servicii inchiriere imobil nu au fost efectuate efectiv de locatorul SC.X SRL, conform prevederilor art.134¹, alin.1 si art.134², alin.2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Ca urmare, cauza supusa solutionarii este daca contestatoarea poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta chiriei facturata in avans pe o perioada de 61 luni, in conditiile in care, operatiunile comerciale reflectate in factura fiscala in cauza nu au fost prestate efectiv, iar locatorul SC.X SRL, nu a inregistrat taxa pe valoarea adaugata colectata si venituri aferente decat pentru luna Mai 2007.

In drept in conformitate cu prevederile art.134¹ si 134², din Legea 571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza urmatoarele;

“ ART.134¹

Faptul generator pentru livrari de bunuri si prestari de servicii

1)- Faptul generator intervine ... la data prestarii serviciilor..”

“ ART.134²

Exigibilitatea pentru livrari de bunuri si prestari de servicii

2)- Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

Din documentele prezentate la dosarul cauzei, se constata ca taxa pe valoarea adaugata aferenta chiriei facturata in avans pe o perioada de 61 de luni pana in luna Iunie 2012, de catre locatorul SC.X SRL, nu este exigibila, intrucat serviciile de inchiriere imobil nu au fost efectiv prestate de locator, intrucat inchirierea este pentru perioada 31.Mai 2007-30.Iunie 2012.

Intrucat, conform prevederilor legale enuntate, faptul generator intervine la data prestarii serviciilor si exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata intervine cand are loc faptul generator.

Din documentele prezentate la dosarul cauzei, se constata ca organele fiscale au efectuat un control incrucisat la SC. X SRL, definitivat prin Procesul verbal nr., constatand ca acesta a inregistrat factura fiscala , astfel;

- in jurnalul de vanzari, balanta de verificare si respectiv in decontul de TVA, ale lunii Mai 2007 cu suma reprezentand TVA colectata ,

- in contul 4428 “TVA neexigibila “, cu suma de reprezentand diferenta intre total factura si TVA -ul aferent lunii mai 2007

- in contul 472 “ Venituri inregistrate in avans “, cu suma reprezentand valoarea contractului de inchiriere pe o perioada de 5 ani.

Prin urmare se constata ca proprietarul imobilului SC.X SRL, nu a inregistrat TVA colectata si venituri decat pentru luna mai 2007.

Avand in vedere documentele prezentate la dosarul cauzei precum si prevederile legale enuntate, se constata ca organele fiscale au procedat in mod legal neacordand dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata facturata in avans pentru o perioada de 61 luni.

Avand in vedere aspectele prezentate urmeaza a se repinge contestatia petentei pentru taxa pe valoarea adaugata facturata in avans.

2)- In ce priveste TVA colectata suplimentar, cu majorarile de intarziere aferente.

In fapt in luna Martie 2007, SC.L SRL a emis catre SC.M SRL, cu sediul in Bucuresti, 3 facturi fiscale;

Organele de inspectie fiscala consemneaza ca aceste facturi reprezinta "cherestea fag aburita pentru export".

Facturile mentionate au fost emise in baza Contractului de comision pentru operatiuni de export nr., incheiat intre SC.L SRL si SC. M SRL.

Obiectul Contractului il constituie "vanzarea la export de catre comitent prin intermediul comisionarului de cherestele..."

Organele fiscale au stabilit ca aceste facturi nu au fost supuse cotei de TVA de 19%, acestea sunt completate la rubrica "Cota TVA", si respectiv la coloana 6 "Valoare TVA -lei, cu mentiunea **scutit cu drept de deducere**"

Organele fiscale au considerat ca operatiunile comerciale reflectate in facturile mentionate reprezinta livrari de bunuri care sunt cuprinse in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, in sensul art.128, alin.2 din Legea 571/2003 republicata privind Codul fiscal, motiv pentru care, au considerat aceste livrari ca operatiuni taxabile cu cota de 19 %, conform art.140, alin.1 din Legea 571/2003 republicata privind Codul fiscal procedand la impozitarea sumei cu cota de 19% rezultand TVA colectata suplimentar.

Ca urmare, cauza supusa solutionarii este daca petenta datoreaza taxa pe valoarea adaugata, pentru operatiunile consemnate in facturile emise catre SC.M SRL Bucuresti, in conditiile in care din documentele prezentate la dosarul cauzei, se constata ca bunurile inscrise in facturile fiscale mentionate, reprezinta materiale lemnoase, carora li se aplica masurile de simplificare prevazute de art.160, alin.1 si 2, lit.e) din Legea 571/2003 republicata privind Codul fiscal.

In drept potrivit prevederilor art.143, alin.1, lit.a), din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, se precizeaza urmatoarele:

" Scutiri pentru exporturi sau alte operatiuni similare, pentru livrari intarcomunitare si pentru transportul international si intracomunitar

1)-Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata;

a)-livrarile de bunuri expediate sau transportate in afara Comunitatii, de catre furnizor sau de alta persoana in contul sau."

Din textul de lege enuntat se constata ca operatiunile comerciale efectuate de petenta nu reprezinta exporturi scutite de taxa pe valoarea adaugata, deoarece SC.L SRL, nu este exportator, exportatorul fiind SC.M SRL din Bucuresti.

Sustinerile petentei cu referire la OMFP 1846/2003, pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si pentru traficul international de bunuri, in baza caruia petenta a efectuat export in

comision, nu poate fi luat in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat acest ordin a fost aplicabil pana la data de 31.Decembrie 2006.

Incepand cu data de 01.01.2007 nu mai exista notiunea de export in comision.

Avand in vedere faptul, ca bunurile inscrise in facturile fiscale emise in luna Martie 2007, sunt **materiale lemnoase sub forma de cherestea**, acestora li se aplica masurile de simplificare, prevazute de art.160, alin.1 si 2, lit.e) din Legea 571/2003 republicata privind Codul fiscal, care precizeaza;

“ART.160

1)- Furnizorii si beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin.2 au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Conditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA , conform art.153.

2)- Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt;

e)- materialul lemnos, conform prevederilor din norme.”

Punctul 82, alin.4 din HG 44/2004, pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza;

“ 4)-Bunurile care se încadrează în categoria material lemnos, prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, sunt următoarele: masa lemnoasă pe picior, precum si materialul lemnos prevăzut la art. 2, lit. a), din Normele privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si al instalatiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 427/2004, cu modificările si completările ulterioare.”

Totodata art.2, lit.a) din HG 427/2004, pentru aprobarea Normelor privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si al instalatiilor de transformat lemn rotund, precizeaza;

“ART.2

În sensul prezentelor norme, termenii si expresiile de mai jos au următoarele semnificatii:

a) materiale lemnoase - lemnul rotund sau despicat de lucru si lemnul de foc, obpinute ca rezultat al aplicării tăierilor autorizate de produse principale, secundare, accidentale si din actiuni de igienizare a pădurilor, cherestea, precum si lemnul ecarisat sau cioplit, lemnul brut, prelucrat sau semifabricat, potrivit art. 76 alin. 2 din Legea nr. 26/1996 - Codul silvic, cu modificările si completările ulterioare. Pomii de Crăciun sunt produse lemnoase care au acelasi regim de proveniență si circulatie ca si materialele lemnoase.”

Avand in vedere prevederile legale enuntate, petenta avea obligatia sa inscrie pe facturile fiscale respective mentiunea “ **taxare inversa** “, si nu “scutit cu drept de deducere”, conform prevederilor art.160, alin.3 din Legea 571/2003, republicata privind Codul fiscal, care precizeaza urmatoarele;

“ 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 evidentieaza 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.”

Avand in vedere aspectele prezentate, si intrucat prin referatul intocmit organele fiscale propun admiterea contestatiei pentru suma respectiva cu majorarile de intarziere aferente, urmeaza a se admite contestatia petentei pentru taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar si implicit pentru TVA stabilita de plata si pentru TVA respinsa la rambursare.

Pe cale de consecinta, urmeaza a se admite contestatia si pentru majorarile de intarziere, conform principiului " *accesoriu urmeaza principalul* "

In drept art.216, alin.1 si 2 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza urmatoarele;

" Solutii asupra contestatiei

1)- Prin decizie contestatia va putea fi admisa, in totalitate sau in parte, ori respinsa

2)- In cazul admiterii contestatiei se decide, dupa caz, anulara totala sau partiala a actului atacat."

3)- Mentiunile petentei conform carora, taxa pe valoarea adaugata ar fi fost respinsa la rambursare se constata a fi fara obiect din urmatoarele considerente;

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.2, organele de inspectie fiscala au stabilit;
TVA respinsa la rambursare
TVA stabilita suplimentar de plata

din care; TVA colectata suplimentar
TVA nedeductibila

Prin decizia de impunere nr., privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, au fost evidentiata obligatii suplimentare reprezentand TVA stabilita suplimentar, din care;

- TVA respinsa la rambursare
- TVA stabilita suplimentar de plata

Constatand eroarea din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala nr.1 si intrucat petenta a solicitat rambursare si ulterior a renuntat la cererea de rambursare a soldului sumei negative de TVA evidentiata in decontul lunii Aprilie 2007, in temeiul prevederilor art.48 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP Brasov a procedat din oficiu la indreptarea erorii materiale prin Raportul de inspectie fiscala nr.2 si a comunicat petentei sub semnatura in temeiul prevederilor art.44, alin.2, lit.a) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, prin adresa nr.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. 2 se stabileste TVA determinata suplimentar, suma evidentiata si in Decizia de impunere nr.

Decizia de impunere nr., este titlu de creanta susceptibil a fi contestat in temeiul prevederilor art.108 coroborat cu art. 175 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Astfel, se constata ca eroarea din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala nr.1 a fost indreptata prin Raportul de inspectie fiscala nr.2 si nu a influentat sumele inscrise in Decizia nr. care constituie titlu de creanta.

Intrucat prin contestatia depusa, petenta contesta Decizia de impunere nr. si Raportul de inspectie fiscala nr.2, iar prin acestea nu a fost stabilita suplimentar TVA , se constata fara obiect aceste mentiuni.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.216, alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala se:

DECIDE :

1)- Admiterea partiala a contestatiei formulata de SC. L SRL, pentru urmatoarele obligatii fiscale;

- taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare,
 - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar,
 - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar,
- si anularea partiala a Deciziei de impunere nr. cu privire la aceste obligatii.

2)- Respingerea contestatiei formulata de SC.L SRL, pentru suma reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.