

DECIZIA NR. 24/2005

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de societatea prin contestatia depusa si inregistrata la D.G.F.P. Vrancea sub nr. - asupra masurii de virare la buget a sumei de... reprezentind : TVA, dobinzi si penalitati , stabilite de reprezentantii SAF-ACF Vrancea prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere...;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 176 din O.G. nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, astfel : raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere au fost comunicate in data de.., conform confirmarii de primire ; contestatia este depusa in data de..;

De asemenea , au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 175 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala .

I.Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente :

- la data controlului era aplicabil OMF 141/2004 si nu OMF 726/2002 ;
- in temeiul art. 3 pct 1 lit c din OMF 141/2004 certificatul de scutire de TVA se solicita de beneficiarii fondurilor si nu de contractori sau subcontractori ;
- a emis factura... cu TVA pe care a anulat-o ulterior , beneficiarul invocind faptul ca e vorba de un obiectiv realizat prin program PHARE , situatie in care nu se poate percepe TVA ;
- faptul ca beneficiarul lucrarii nu a solicitat certificatul de scutire TVA nu se poate imputa societatii X ;
- OMF 141/2004 nu prevede sanctiuni in cazul nementionarii de catre contractor a nr. si datei certificatului de scutire fiscala pe factura emisa ;
- art. 3 din OMF 141/2004 prevede : "scutirea de TVA prevazuta la art. 143 alin 1 lit.1 din Legea 571/2003" poate fi realizata prin urmatoarele modalitati : a). prin restituirea TVA; b). prin facturarea fara TVA de catre prestatorii care participa la realizarea obiectivelor finantate prevazute de art. 1 si 2 , ambele obligatii fiscale fiind indeplinite in cazul analizat.

II. Prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere... se stabileste obligatia fiscala in suma de.... (TVA , dobinzi si penalitati) .

Prin referatul inaintat de reprezentantii SAF - ACF Vrancea cu adresa nr. ..., se propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata.

III.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte:

Cauza supusa solutionarii o constituie faptul daca petenta datoreaza bugetului de stat obligatia fiscala in suma de..... (TVA , dobinzi si penalitati).

In raportul de inspectie fiscala/... care a cuprins in verificare perioada 01.2000 - 12.2004, se consemneaza :

-verificarea s-a realizat in baza prevederilor art. 102(3) din OG 92/2003 republicata si adresei Camerei de Conturi Vrancea -Directia de Control Financiar Ulterior nr. ..., inregistrata la DGFP Vrancea sub nr. ...;

-in perioada 06.2002 - 07.2003 societatea X a efectuat lucrari de constructie pentru realizarea obiectivului.... , beneficiarul fiind.. in baza contractului... , obiectiv finantat din fonduri PHARE ;

-valoarea totala a lucrarilor facturate de societatea X este in suma totala de;

-societatea este platitoare de TVA de la infiintare, ceea ce presupune ca toate operatiunile efectuate in perioada sunt taxabile intrind in sfera de aplicare a TVA reglementata prin Legea 345/2002 si normele de aplicare aprobate prin HG 598/2002 -potrivit

acestui cadru legal , activitatea de constructii si prestari servicii in domeniul constructiilor reprezinta o activitate taxabila , exceptindu-se operatiunile prevazute la art. 11 alin 1 lit. m din respectiva lege , conform caruia sunt prevazute ca operatiuni scutite de TVA "livrarile de bunuri si prestarile de servicii finantate din ajutoare sau imprumuturi nerambursabile acordate de guverne straine , de organisme internationale si de organizatii nonprofit si de caritate din strainatate si din tara, inclusiv din donatii ale persoanelor fizice"; in alin. 2 al aceluiasi articol de lege se precizeaza ca scutirile de TVA se vor reglementa prin norme (in acest sens au fost emise norme privind aplicarea scutirii de TVA aprobate prin OMF nr. 726/07.06.2002) ;

-conform art. 11 (1) lit.m din Legea 345/2002 si normelor aprobate prin OMF 726/2002, cap. 3, art. 6 si art. 8 lit. b - *pentru justificarea facturarii fara TVA societatea trebuia sa fie in posesia certificatului de scutire de TVA eliberat de DGFP Vrancea la solicitarea beneficiarului lucrarilor.... document care in conformitate cu prevederile art. 10 alin 5 din norme trebuia mentionat pe facturile fiscale emise - obligatie care nu a fost indeplinita ;*

-conform prevederilor art. 14 din OMF 726/2002 prestarile de servicii facturate fara TVA in baza certificatului de scutire trebuiau inscise in jurnalul pentru vinzari si decontul de TVA la rubrica prevazuta pentru evidentierea operatiunilor scutite cu drept de deducere - obligatie care nu a fost indeplinita ;

-din verificarea evidentei existente la DGFP Vrancea rezulta ca beneficiarul ... nu a solicitat certificat de scutire de TVA pentru lucrarile contractate cu societatea X si finantate din fonduri PHARE ;

-facturile intocmite catre beneficiar au fost intocmite in regim de scutire fara insa a respecta prevederile art. 10 alin 1 din OMF 726/2002, potrivit caruia scutirea de TVA se putea realiza prin facturare fara TVA dar pe baza certificatului eliberat beneficiarului de catre DGFP Vrancea ;

-organul de control apreciaza neintrunirea de catre societate a conditiilor impuse de OMF 726/2002 pentru a beneficia de scutirea de TVA la facturarea lucrarilor catre beneficiarul ... fapt pentru care s-a procedat la colectarea TVA in suma de... aferenta facturilor emise de societate in regim de scutire in perioada controlata, conform anexei 1 , fiind calculate dobinzi si penalitati aferente.

Se aplica prevederile urmatoarelor acte normative :

Legea nr. 345 / 1 iunie 2002 privind taxa pe valoarea adăugată (Monitorul Oficial nr. 371 / 1 iunie 2002)

- art 11 (1) m : *Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată: livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară, inclusiv din donații ale persoanelor fizice;* (3) Pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) lit. k) - p) aplicarea regimului de scutire se realizează în condițiile stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

- art. 8(1) Operațiunile impozabile cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se clasifică, din punct de vedere al regimului de impozitare, astfel: a) *operațiuni taxabile*, la care se aplică cota standard a taxei pe valoarea adăugată; nivelul cotei standard se stabilește prin prezenta lege; b) *operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere*, pentru care furnizorii și/sau prestatorii au dreptul de deducere a taxei pe valoarea

adăugată aferente bunurilor și/sau serviciilor achiziționate, destinate realizării operațiunilor respective; în prezenta lege *aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 11 alin. (1)*;

Ordin nr. 726 / 7 iunie 2002 pentru aprobarea Normelor privind aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adăugată pentru livrările de utilaje, echipamente și prestările de servicii legate nemijlocit de operațiunile petroliere realizate de titularii acordurilor petroliere, persoane juridice străine, cele aferente obiectivului de investiții "Dezvoltarea și modernizarea Aeroportului Internațional București-Otopeni", precum și pentru livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau împrumuturi nerambursabile, inclusiv din donații ale persoanelor fizice (Monitorul Oficial nr. 417 / 14 iunie 2002)

-art. 6 : Pentru livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare bănești sau din împrumuturi nerambursabile, acordate de guverne străine sau de organisme internaționale, *scutirea de taxa pe valoarea adăugată se aplică dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:*

a) să se realizeze obiectivele sau proiectele nominalizate în hotărâri ale Guvernului ori prevăzute în acorduri, protocoale și înțelegeri încheiate cu guverne străine sau cu organisme internaționale;

b) finanțarea să fie asigurată din ajutoare bănești ori împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine sau de organisme internaționale, din fondul de contrapartidă constituit din contravaloarea în lei a ajutoarelor primite de România sub formă de bunuri și de servicii și/sau din contribuția publică națională prevăzută la art. 1 lit. c) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 63/1999 cu privire la gestionarea fondurilor nerambursabile alocate României de către Comunitatea Europeană, precum și a fondurilor de cofinanțare aferente acestora, cu modificările ulterioare.

-art. 8(1) *Scutirea de taxa pe valoarea adăugată se realizează prin una dintre următoarele modalități:*

a) *prin restituirea taxei pe valoarea adăugată* aferente aprovizionărilor destinate realizării obiectivelor sau proiectelor ai căror beneficiari nu sunt plătitori de taxă pe valoarea adăugată, *de către organul fiscal teritorial* la care sunt înregistrați ca plătitori de impozite și taxe;

b) *prin facturarea fără taxa pe valoarea adăugată de către furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii*, care participă la realizarea obiectivelor sau proiectelor finanțate din fondurile prevăzute la art. 6 și 7, denumiți în continuare contractori, și de către furnizorii sau prestatorii acestora din România, denumiți subcontractori, a bunurilor livrate și a serviciilor prestate, *cu exercitarea dreptului de deducere a taxei aferente intrărilor destinate realizării obiectivului sau a proiectului, după caz, pe bază de certificat de scutire eliberat de direcțiile generale ale finanțelor publice județene, respectiv a municipiului București, după caz, la solicitarea beneficiarilor.*

-art. 10(1) Potrivit prevederilor art. 8 alin. (1) lit. b), scutirea de taxa pe valoarea adăugată se realizează *prin facturarea fără taxa pe valoarea adăugată de către contractori și subcontractori a bunurilor livrate și serviciilor prestate, pe baza certificatului eliberat beneficiarului....* (5) *Furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii, contractori sau subcontractori, au obligația să menționeze pe factură numărul și data certificatului în baza căruia facturează în regim de scutire.* Pe factura fiscală pe care se înscrie "scutit cu drept de deducere" se menționează și beneficiarul obiectivului sau proiectului și, după caz, finanțatorul.

-art. 14 (1) Livrările de bunuri și prestările de servicii, facturate fără taxă pe valoarea adăugată în baza certificatelor de scutire de taxa pe valoarea adăugată acordate, se înscriu în

Jurnalul pentru vânzări și în Decontul de taxă pe valoarea adăugată, la rubrica prevăzută pentru evidențierea operațiunilor scutite cu drept de deducere.

Se justifica colectarea TVA in suma de... aferenta facturilor emise in regim de scutire in perioada 06.2002 - 07.2003 - deoarece nu a fost respectat cadrul legal aplicabil, respectiv art. 8 (1) b ; 11 (1)m ; 11(3) din Legea 345/2002 ; 8 (1) b , 10 (1) si 10(5) din OMF 726/2002.

Astfel , *facturarea fara TVA a contravalorii lucrarilor de constructii executate trebuia sa se efectueze "pe bază de certificat de scutire"* eliberat de DGFP Vrancea la solicitarea beneficiarului.... (art.8(1) b ; art 10(1) din OMF 726/2002).

In calitate de furnizor prestator de servicii societatea X avea *"obligatia să menționeze pe factură numărul si data certificatului în baza căruia facturează în regim de scutire."* (art. 10(5) din OMF 726/2002) .

Intrucit nu s-au respectat prevederile OMF 726/2002 (la care face referire art. 11(3) din Legea 345/2002 - "aplicarea regimului de scutire se realizează în condițiile stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice") - *rezulta ca nu sunt indeplinite conditiile de scutire TVA prevazute la art. 11 (1) m din Legea 345/2002 : "Sunt scutite TVA : livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară..."*. Rezulta ca toate operatiunile efectuate in perioada analizata sunt taxabile intrind in sfera de aplicare a TVA reglementata prin Legea 345/2002

(Specificam faptul ca urmare solicitarii Biroului Solutionarea Contestatiilor, prin adresa nr. ..Structura de Administrare Fiscala comunica : "in perioada 06.2002 - 07.2003 beneficiarul ... nu a solicitat certificat de scutire TVA pentru lucrari executate de catre societatea X") .

Argumentele petentei nu sunt relevante in sustinerea cauzei:

1. Actul normativ invocat (OMF 141/2004) nu este aplicabil perioadei pentru care s-au stabilit TVA suplimentara de plata. Astfel , in perioada 06.2002 - 07.2003 era in vigoare OMF 726/2002 publicat in Monitorul Oficial nr. 417 din 14 iunie 2002.

2. Faptul ca a emis factura ../17.09.2002 cu TVA pe care a anulat-o ulterior , (beneficiarul invocind faptul ca e vorba de un obiectiv realizat prin program PHARE , situatie in care nu se poate percepe TVA) - nu este relevant intrucit intelegerile intre parti nu pot contraveni prevederilor legale.

3. Faptul ca beneficiarul lucrarii nu a solicitat certificatul de scutire TVA nu se poate imputa societatii X - dar cadrul legal existent impunea societatii X sa nu factureze in regim de scutire TVA fara a avea la baza certificatul in cauza si fara a mentiona pe facturi numarul si data acestuia.

Avind in vedere aspectele prezentate mai sus , in temeiul actelor normative precizate in decizie , precum si art. 185 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala ,se

DECIDE :

Respingerea contestatiei pentru suma de... reprezentind : TVA , dobinzi si penalitati... stabilite de reprezentantii SAF - ACF Vrancea prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere /...;