



DECIZIA NR.8/16.03.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Sibiu, a fost investită în baza art.178 din O.G.92/2003 republicată, cu soluționarea contestației formulate de **S.C. X** împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr/11.01.2005.

Petenta solicită suspendarea executării silite până la soluționarea contestației, admiterea acesteia și exonerarea societății de la plata obligațiilor stabilite prin decizia de impunere nr./11.01.2005.

Obligațiile suplimentare stabilite de organul de control snt în sumă totală de XXXXX lei și reprezintă :

- lei - TVA ;
- lei - dobânzi de întârziere aferente ;
- lei - penalități de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul impus de prevederile art.176 din O.G.nr. 92/2003 republicată fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu cu nr./07.02.2005.

I. Prin contestația formulată petenta invocă următoarele :

a). – organul fiscal a determinat în mod eronat exigibilitatea TVA, respectând prevederile legale și în consecință în mod nelegal a calculat obligații fiscale pentru societatea noastră, motivând : *“având în vedere faptul că beneficiarii lucrărilor executate și a serviciilor prestate nu înscriu în situațiile de lucrări data confirmării acestora, acceptând în mod tacit data de pe situațiile de lucrări ca dată de confirmare”*.

Motivația nu poate fi acceptată întrucât între data emiterii situației de lucrări și data la care inspectorii de specialitate din cadrul XXXXX au luat la cunoștință de situațiile de lucrări care trebuie verificate, presupune trecerea unei perioade de timp.

De aceea s-a prezentat documentul emis de XXXXX prin care se stipulează expres că acceptul situațiilor de plată s-a făcut cu cel mult 3 zile înaintea emiterii facturii.

Pentru aplicarea corectă a prevederilor legale, organul de control trebuia să facă uz de art.14 din Legea 345/2002 coroborat cu art.16 alin.(8).

În consecință pe aceleași considerente greșite respectiv prezumția relativă că data emiterii situațiilor de lucrări este cea a confirmării, organul de control stabilește în mod eronat o altă dată pentru exigibilitatea TVA.

Livrarea propriu-zisă a lucrărilor de antrepriză se face în conformitate cu prevederile contractului de concesiune după efectuarea măsurătorilor și acceptarea situațiilor de plată, iar data la care situațiile confirmate intră în Compartimentul financiar contabil sau data facturării, este data care trebuie luată în considerare pentru a determina exigibilitatea TVA.

**b). Referitor la stornarea facturilor emise de S.C. Z.**

Potrivit art.22 alin.1 din Legea 345/2002 *“dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoare adăugată deductibilă devine exigibilă”*.

Pentru S.C Z TVA a devenit exigibilă la data emiterii facturilor /20.06.2003 și /20.06.2003.

Stornarea a apărut ca urmare a faptului că S.C.” Z. a facturat lucrările în locul S.C. XXXXX care conduce contabilitatea asocierii în participațiune.

**c). Referitor la stabilirea neexigibilității garanțiilor reținute de XXXXX :**

Motivația organului de control că nu s-a respectat Decizia /23.09.2004 nu poate fi luată în considerare întrucât toate facturile care sunt reținute de organul de control sunt anterioare emiterii Deciziei /2004.

În acest caz, am ajunge la o situație de retroactivare a prevederilor Deciziei /2004.

**II. Prin Decizia de impunere nr/11.01.2005 ce face obiectul prezentei contestații la cap. TVA - “Motive de fapt și de drept” se menționează :**

**1.** Potrivit specificului de activitate S.C. X . pentru lucrările executate și serviciile prestate în construcții, întocmește situații de lucrări înaintate spre confirmare beneficiarilor acestora. Din verificarea lor s-a constatat că există un decalaj între data întocmirii și confirmării situațiilor de lucrări de către beneficiari și data facturării acestora, cu consecințele

asupra exigibilității TVA. S.C.” X . a fost în imposibilitatea de a justifica organului de control, data confirmării situațiilor de lucrări executate în beneficiul investitorilor. Pentru determinarea exigibilității TVA, organul de control a procedat la determinarea exigibilității TVA, astfel :

- pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003 data exigibilității TVA aferente lucrărilor de construcții executate este data întocmirii situațiilor de lucrări care în fapt reprezintă data acceptată tacit de beneficiari pentru confirmarea acestora (art.68 pct.4 din H.G.598/2002) ;
- pentru perioada 01.01.2004 – 31.10.2004 data exigibilității TVA aferentă lucrărilor executate este data de 15 a lunii următoare celei în care au fost întocmite situațiile de lucrări care în fapt reprezintă data acceptată tacit de beneficiari pentru confirmarea acestora (art.155 alin.2 Titlul VI din Legea 571/2003).

2. Din verificarea contului 401 “Furnizori ” s-a constatat că s-au stornat facturile ce reprezentau contravaloarea lucrărilor de scarificare, balastare străzi executate de S.C.” fără a avea la bază contracte de subantrepriză. Ca urmare S.C. X . nu avea dreptul să deducă TVA în luna iunie 2003. Organul de inspecție fiscală a procedat la calculul dobânzilor și penalităților de întârziere, având în vedere stornarea operațiunilor.

3. Societatea, prin nota contabilă nr.80 din luna octombrie 2004, diminuează TVA colectată în perioada ianuarie-septembrie 2004 majorând concomitent TVA neexigibilă cu suma de XXXX lei reprezentând TVA aferentă garanțiilor de bună execuție, s-a constatat că nu sunt evidențiate distinct în facturile fiscale garanțiile de bună execuție. Nefiind aplicabile în acest caz prevederile art.135 alin.6 din Legea 571/2003, s-a stabilit TVA colectată în sumă de XXXXX lei.

III. Luând în considerare motivațiile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei, constatările organului de control, legislația în vigoare pe perioada supusă controlului, organul de soluționare a contestației reține următoarele :

- obiectul principal de activitate al societății îl constituie “construcții de căi de comunicații terestre și construcții destinate sportului” ;
- acționarul unic al societății este ;
- perioada verificată : 01.01.2003 – 31.10.2004.

a). Referitor la determinarea exigibilității TVA aferente lucrărilor de construcții executate și a serviciilor prestate – beneficiar principal fiindXXXX.

În conformitate cu art. 14 din Legea 345/2002 privind TVA “Faptul generator

a taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul (...) prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege”. Potrivit art.16 alin.1 și 2 din același act normativ “exigibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde plătitorului de taxă pe valoare adăugată, la o anumită dată, plata taxei datorate bugetului de stat ; Exigibilitatea ia naștere concomitent cu faptul generator, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege”.

În speța dată pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003 sunt aplicabile prevederile art.68 pct.4 din H.G.598/2002 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii 345/2002 .

*“Pentru prestările de servicii decontate pe bază de lucrări, cum sunt lucrările de construcții montaj, facturarea se face la data confirmării situațiilor de lucrări de către beneficiarii acestora.”*

Pentru perioada 01.01.2004 – 31.10.2004 sunt aplicabile prevederile art.155 alin.2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal și art.155 pct.59 (2) din H.G.44/2004.

*“Pentru livrări de bunuri factura fiscală se emite la data livrării de bunuri, iar pentru prestările de servicii cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost efectuată”.*

*“Pentru prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la art.155 alin.(4), (5) și (6) din Codul Fiscal, prestatorii sunt obligați să emită facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost efectuată. Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări (...), data efectuării prestării de servicii se consideră a fi data la care sunt întocmite situațiile de lucrări și, după caz, data acceptării de către beneficiar a situațiilor de lucrări”.*

Din documentele aflate la dosarul cauzei se desprinde faptul că petenta nu poate proba data la care situațiile de lucrări au fost confirmate de către beneficiarii acestora.

Acceptarea situațiilor de lucrări de către beneficiar trebuie să se materializeze într-un document scris care să poarte data și semnăturile ambelor părți.

Prin adresa înregistrată cu nr/01.03.2005 petenta completează dosarul contestației cu o copie după registrul de primire a documentelor primare care stau la baza emiterii facturilor, întocmit la nivelul biroului contabil al societății.

Din analizarea acestuia se constată faptul că nu se poate justifica data la care situațiile de lucrări au fost confirmate de beneficiarii acestora, ci doar data la care situațiile de lucrări au fost înaintate de către Biroul tehnic către Compartimentul financiar contabil din cadrul societății. Rezultă că nici din acest registru nu poate fi probată data acceptării situațiilor de lucrări prestate către beneficiari.

În această situație, organul de control corect a considerat data emiterii pe calculator a situațiilor de lucrări ca fiind data confirmării, aceasta fiind unica înscrisă pe situațiile de lucrări care poartă semnăturile celor două părți.

Având în vedere că pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003 facturarea trebuia făcută la data confirmării situațiilor de lucrări, deci la data emiterii acestora în lipsa altei date înscrise sau a unui document care să ateste o altă dată, a confirmării lucrărilor de către beneficiari, iar pentru perioada 01.01.2004 – 31.10.2004 până la cel mai târziu 15 ale lunii următoare întocmirii situațiilor de lucrări, corect s-au determinat obligații bugetare suplimentare.

**b). Referitor la determinarea TVA aferentă garanțiilor de bună execuție.**

Cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă sunt aplicabile sau nu prevederile art.135 alin.6 din Legea 571/2003 în condițiile în care sumele constituite drept garanție de bună execuție pentru lucrările efectuate nu au fost evidențiate distinct în facturile fiscale așa cum prevede Decizia comisiei fiscale centrale nr.6/2004.

Art.135 alin.6 din Legea 571/2003 prevede : “Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă sumelor constituite drept garanție pentru acoperirea eventualelor reclamații privind calitatea lucrărilor de construcții montaj ia naștere la data încheierii procesului verbal de recepție definitivă sau după caz la data încasării sumelor, dacă încasarea este anterioară acestuia.”

Decizia 6/2004 publicată în Monitorul Oficial nr.982/26 octombrie 2004 menționează :

“.....prevederile art. 135 alin.(6) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal sunt aplicabile numai în situația în care garanțiile de bună execuție sunt evidențiate distinct în facturi fiscale, respectiv sunt reținute “din contravaloarea lucrărilor prestate”.

(....)

“dacă garanția de bună execuție este constituită prin scrisoare de garanție bancară sau alte modalități prin care sumele constituite drept garanție nu sunt evidențiate în facturile fiscale și nu sunt reținute din contravaloarea lucrărilor prestate, nu sunt aplicabile prevederile art.135 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Petenta invocă în apărare faptul că facturile care sunt reținute de organul de control pentru calculul obligațiilor fiscale suplimentare sunt anterioare emiterii Deciziei 6/2004 și a publicării acesteia în Monitorul Oficial.

Aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât :

- nota contabilă nr.80 care diminuează taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada ianuarie – septembrie 2004 majorând concomitent taxa pe valoare

adăugată neexigibilă a fost întocmită de petentă în luna octombrie 2004 când Decizia 6 a apărut în Monitorul Oficial.

Mai mult, O.M.F. 289/2004 publicat în Monitorul Oficial 148/19.02.2004 la art.8 prevede următoarele : *“Soluțiile unitare adoptate prin decizii ale Comisiei Fiscale centrale și aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice sunt aplicabile de la data intrării în vigoare a actului normativ în baza căruia au fost date”*.

Menționăm că Decizia 6/2004 a fost aprobată prin O.M.F. 1561/2004.

Având în vedere prevederile O.M.F. 289/2004 rezultă că Decizia 6/2004 aprobată prin O.M.F.1561/2004 dată în aplicarea prevederilor art.135 alin.6 din Legea 571/2003 se aplică de la data intrării în vigoare a Legii 571/2003 respectiv 1 ianuarie 2004.

**c). Referitor la dreptul de deducere a TVA aferentă facturilor emise de S.CXXXX**

Petenta deduce TVA în cuantum deXXXXX lei cuprinsă în factura nr/20.06.2003 emisă de S.C.”XXXX. respectiv XXXXXX lei cuprinsă în factura nr./01.06.2003 emisă de S.CZXXXXX. reprezentând contravaloare lucrări de scarificare, balastare străzi.

Prin facturile fiscale nr./31.08.2003 respectiv /25.07.2003 S.C.” XXXX. stornează facturile ce reprezintă contravaloarea lucrărilor de scarificare, balastare străzi – fiind ulterior facturate de S.C.XXXXX

Contestatoarea a prezentat un Contract de prestări servicii cu S.C.XXXXXX

Urmare a acestui fapt coroborat cu stornarea celor două facturi, corect s-a concluzionat că S.CXXXXX. nu a executat lucrările în cauză și deducerea TVA în luna iunie 2003 a fost ilegală.

Așa cum se menționează și în contestație *“implicația din punct de vedere al TVA este aceea că la momentul stornării s-a născut dreptul de a solicita returnarea TVA plătit pentru facturile din 20.06.2003”*.

Pentru acest motiv, organul de control a calculat doar dobânzi și penalități de întârziere pentru TVA dedusă ilegal în luna iunie 2003.

Pentru TVA calculată suplimentar aferentă veniturilor din activitatea de canotaj din cadrul Grădinii Zoologice și a înregistrării duble a facturii fiscale nr.03.06.2003 emisă de S.CXXXXX. petenta nu-și motivează contestația conform prevederilor art.175 (1) lit.c) și d) din O.G.92/2003 republicată.

Pentru considerentele reținute în baza art.180 (5) din O.G.92/2003 republicată,

**D E C I D E :**

- respinge contestația formulată ca neîntemeiată și insuficient motivată pentru suma de XXXX lei reprezentând :

- lei - TVA ;
- lei - dobânzi aferente ;
- lei - penalități de întârziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sibiu în termen de 30 de zile de la comunicare.