

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 21 din 31 martie 2008

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. S.A.** din Câmpina, Jud.Prahova, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai A.F.P.C.M. Prahova.

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

Obiectul contestatiei il reprezinta suma totala de lei reprezentand TVA colectata stabilita suplimentar la control, care a diminuat TVA solicitata la rambursare.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

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

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...] In urma verificarilor efectuate, organul de control a concluzionat ca societatea noastra a aplicat in mod eronat masurile de simplificare pentru o serie de lucrari derulate pentru T S.A. la Statia Electrica 220/110/20kv si a considerat ca suma de lei RON reprezinta TVA ce trebuia colectata si virata catre stat.

Consideram ca concluzia organului de control este neintemeiata.

Adresa Ministerului Finantelor Publice nr...../..... inaintata catre S.C. T S.A. arata foarte clar ca este obligatorie aplicarea masurilor de simplificare avand in vedere ca realizarea obiectivelor la cheie reprezinta lucrari de constructii montaj in sensul prevederilor legale, nefiind posibila delimitarea livrarilor de bunuri de prestarile de servicii.

Acest lucru trebuie interpretat in contextul in care practic obiectul contractului este o investitie la cheie care in cadrul devizului general cuprinde lucrari complexe care nu pot fi individualizate si grupate astfel incat sa permita o aplicare separata a prevederilor legale in materie fiscala.

Fata de toate aceste aspecte, va solicitam sa admiteti contestatia noastra astfel cum a fost formulata si sa dispuneti ANULAREA Deciziei de impunere nr...../..... [...]."

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de de reprezentantii Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova la S.C. S.A. din, Jud.Prahova, s-au mentionat urmatoarele, referitor la suma contestata:

“[...] Fata de taxa pe valoarea adaugata colectata determinata de societate in suma totala de lei (anexa nr.1), la control s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata colectata de lei, cu lei mai mult datorita urmatoarei constatari:

a) lei reprezinta taxa pe valoarea adugata colectata aferenta lucrarilor de probe si asistenta tehnica pentru care societatea a aplicat in mod eronat masurile de simplificare - anexa nr.3. Aceste servicii de incercari si asistenta sunt aferente “lucrarilor de reparatie capitala la statia electrica 220/110/20kV”, contractate cu S.C. T S.A. Bucuresti.

Mentionam ca serviciile de probare si asistenta tehnica sunt evidentiatae distinct ca denumire si valoare in centralizatorul situatiilor de lucrari si in devizele de lucrari analitice acceptate de beneficiar.

Astfel, societatea a incadrat in mod eronat serviciile de incercari si asistenta tehnica in categoria lucrarilor de constructii-montaj pentru care se aplica masurile de simplificare mentionate la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. [...].”

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere prevederile legale in vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de de organele fiscale apartinand D.G.F.P. Prahova - Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii la S.C. S.A., s-a stabilit o diferenta la TVA colectata, respectiv TVA de plata in suma de lei, cu care a fost redusa TVA solicitata la rambursare in suma de lei inregistrata in decontul de TVA al lunii septembrie 2007.

Verificarea a cuprins perioada august - septembrie 2007, iar obiectul principal de activitate al societatii il constituie “Lucrari de instalatii electrice” - cod CAEN 4531.

Diferenta sus mentionata a rezultat ca urmare a faptului ca, in cadrul lucrarilor executate de societate pentru beneficiarul S.C. “T” S.A. Bucuresti, conform Contractului nr...../....., respectiv “lucrari de reparatie capitala la statia electrica 220/110/20 KW”, (lucrari de constructii montaj) pentru care se aplica masurile de simplificare prevazute la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 (taxare inversa), S.C. S.A. a executat si “lucrari de probe si asistenta tehnica”, aplicand eronat masurile de simplificare si pentru aceste lucrari, care insa nu fac parte din categoria lucrarilor de constructii montaj pentru care nu se colecteaza TVA.

Se mentioneaza ca, serviciile de probe si asistenta tehnica sunt evidentiatae distinct ca denumire si valoare in centralizatorul situatiilor de lucrari si in devizele de lucrari analitice acceptate de beneficiar si ca acestea nu fac parte din Sectiunea F “Constructii”, diviziunea 45 “Constructii” din Ordinul 601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala - CAEN, conform prevederilor O.M.F.P. nr.155/2007 privind aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii-montaj prevazute la art.160 din Legea nr.571/2003, ci fac parte din grupa si clasa 7430 “Activitati de testari si analize tehnice”, pentru care nu se aplica masurile de simplificare.

Drept urmare, pentru veniturile realizate in perioada august - septembrie 2007 din serviciile de probe si asistenta tehnica in suma de lei, la control a fost colectata TVA in suma de lei, (19%) contestata de societatea comerciala.

* Prin contestatia formulata, S.C. S.A. considera ca eronat i s-a stabilit la control o diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de lei, intrucat *“obiectul contractului este o investitie la cheie care in cadrul devizului general cuprinde lucrari complexe care nu pot fi individualizate si grupate astfel incat sa permita o aplicare separata a prevederilor legale in materie fiscala.”*

In acest sens, se face trimitere la adresa Ministerului Finantelor Publice nr...../..... inaintata catre S.C. “T” S.A. Bucuresti, prin care se arata ca este obligatorie aplicarea masurilor de simplificare intrucat lucrarile executate reprezinta o investitie la cheie.

Au fost depuse la dosarul cauzei de catre S.C. S.A. urmatoarele documente in copie, atat cu ocazia depunerii contestatiei cat si in timpul solutionarii contestatiei, cu adresa nr...../.....:

- Contractul nr./..... incheiat intre achizitorul S.C. “T” S.A. Bucuresti si furnizorii “A” GmbH Germania si S.C. S.A. din Campina, prin care *“Furnizorul se obliga sa furnizeze parti componente pentru celulele 220kV - 110 kV, sa presteze serviciile de expertiza, proiectare fazele PT+DDE (inclusiv uzinaj), verificare proiect si obtinere autorizatie de construire si sa exeucte lucrarile de demontare parti componente existente si montarea partilor componente furnizate (inclusiv redare in exploatare) si asistenta tehnica, pentru:*

“R.K. Statie electrica 220/110/20 kV 220-110 kV Comutatie primara si transformatoare de masurare, descarcatoare si izolatoare suport”.

- Centralizator situatie de lucrari pe lunile august si septembrie 2007, in care printre cele 16 lucrari si servicii executate este cuprins si serviciul *“Probe si asistenta tehnica”*, cu valoarea de pretatie.

- Situatii de plata pentru fiecare categorie de lucrari cuprinse in centralizator.

- Facturile emise de S.C. S.A. pentru S.C. “T” S.A., avand mentiunea *“c/v lucrari de C+M conf.contract nr...../..... (nr.....:/.....) de obiectiv: RK St electrica 220/110/20 kV OF: 3747 lucrari suplimentare talon nr.”*

- Adresa S.C. “T” S.A. nr...../..... inaintata Ministerului Finantelor Publice - Directia Generala de Legislatie Impozite Indirecte, pentru transmiterea unui punct de vedere *“in ceea ce priveste incadrearea sau nu a echipamentelor si a serviciilor conexe (proiectare, asistenta tehnica) in categoria de lucrari de constructii montaj care beneficiaza de masurile de simplificare si pentru care se aplica taxarea inversa”*

Se mentioneaza ca *“In general obiectul contractului este o investitie la cheie care in cadrul devizului general cuprinde lucrari complexe de natura gen: proiectare, echipamente, lucrari de constructii montaj si servicii conexe aferente (asistenta tehnica). Platile in cadrul acestor contracte sunt defalcate pe aceste componente.”*

- Adresa de raspuns a Ministerului Finantelor Publice - Directia Generala de Legislatie Impozite Indirecte nr...../..... transmisa S.C. “T” S.A., din care citam: *”Din informatiile furnizate in adresa dvs. rezulta ca, in general, obiectul contractului este o investitie la cheie care, in cadrul devizului general cuprinde lucrari complexe.*

In aceasta situatie, consideram ca este obligatorie aplicarea masurilor de simplificare in conditiile si in limitele prevazute la art.160 din Codul fiscal avand in vedere ca realizarea obiectivelor la cheie reprezinta lucrari de constructii-montaj in sensul prevederilor legale sus mentionate, nefiind posibila delimitarea livrarilor de bunuri de prestarile de servicii.”

- Adresa S.C. "T" S.A. nr...../....., transmisa S.C. S.A. unde a fost inregistrata sub nr...../....., prin care se restituie acestei societati prestatoare facturile emise ulterior cu TVA si facturile emise initial fara TVA si stornate (documente intocmite ca urmare a inspectiei fiscale), invocandu-se adresa emisa de Ministerul Finantelor Publica, sus mentionata, din care rezulta ca pentru toate serviciile si lucrarile executate catre S.C. "T" S.A. se aplica masurile de simplificare.

* Legislatia in vigoare din perioada analizata prevede urmatoarele:

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art.160. - (1) [...]

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

[...]

C) lucrarile de constructii-montaj; [...]."

- OM.F.P. nr. 155/2007 privind aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii-montaj prevazute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

"Art. 1. - In conditiile si limitele prevazute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se aplica masuri de simplificare pentru lucrarile de constructii-montaj. [...]."

Art. 2. - (1) Se aplica masurile de simplificare prevazute la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru lucrarile stipulate la sectiunea F "Constructii", diviziunea 45 din anexa la Ordinul presedintelui Institutului National de Statistica nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala - CAEN, cu respectarea conditiilor impuse si tinandu-se seama de excluderile prevazute in cadrul grupelor si claselor acestei diviziuni.

(2) Lucrarile de reparatii, transformare si modernizare a unui bun imobil vor fi supuse masurilor de simplificare in masura in care acestea sunt cuprinse in prevederile de la alin. (1). [...]."

* Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca S.C. S.A. avea obligatia colectarii TVA in suma de lei pentru serviciile "Probe si asistenta tehnica" facturate beneficiarului S.C. "T" S.A. in cadrul contractului pentru lucrari de instalatii electrice de la, intrucat:

- Serviciile "Probe si asistenta tehnica" prestate de societatea contestatoare pentru S.C. "T" S.A. nu fac parte din sectiunea F "Constructii", diviziunea 45 din anexa la Ordinul presedintelui Institutului National de Statistica nr.601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala - CAEN, pentru a beneficia de aplicarea masurilor de simplificare (taxare inversa) prevazuta la art.160 din Legea nr.571/2003 si la art.2 alin.(1) din O.M.F.P. nr.155/2007.

Aceste servicii sunt cuprinse in sectiunea K "Tranzactii imobiliare, inchirieri si activitati de servicii prestate in principal intreprinderilor", diviziunea 74 "Alte activitati de servicii prestate in principal intreprinderilor", grupa 743 si clasa 7430 "Activitati de testari si analize tehnice" din care fac parte si "Serviciile de verificare si analiza a

elementelor de constructii”, ca si “*Alte servicii de verificare tehnica si analiza a calitatii*”, pentru care nu se aplica masurile de simplificare.

- Chiar daca obiectul contractului este “o investitie la cheie” care in cadrul devizului general cuprinde lucrari complexe aferente statiei electrice de la, totusi aceste lucrari au putut fi defalcate pe componente, respectiv: proiectare, echipamente, lucrari de constructii montaj si servicii conexe aferente - asistenta tehnica, asa cum rezulta din adresa S.C. “T” S.A. nr...../..... transmisa catre Ministerului Finantelor Publice - Directia Generala de Legislatie Impozite Indirecte, din centralizatoarele cu situatiile de lucrari si din situatiile de plata - deviz pentru fiecare categorie de situatii de lucrari.

Astfel, intrucat s-a putut delimita serviciile de probe si asistenta tehnica de celelalte lucrari de constructii montaj supuse taxarii inverse, societatea prestatoare avea obligatia de a factura contravaloarea acestora cu taxa pe valoarea adaugata, deoarece ele nu sunt supuse taxarii inverse.

- Este adevarat ca, prin adresa Ministerului Finantelor Publice - Directia Generala de Legislatie Impozite Indirecte nr...../..... transmisa catre beneficiarul S.C. “T” S.A., se mentioneaza: “[...] *consideram ca este obligatorie aplicarea masurilor de simplificare in conditiile si in limitele prevazute la art.160 din Codul fiscal avand in vedere ca realizarea obiectivelor la cheie reprezinta lucrari de constructii-montaj in sensul prevederilor legale sus mentionate, [...].*”, insa acest punct de vedere se bazeaza pe faptul ca nu a fost “*posibila delimitarea livrarilor de bunuri de prestatile de servicii.*”

Altfel spus, este obligatorie aplicarea masurilor de simplificare doar in situatia in care lucrarile executate in cadrul contractului dintre parti nu pot fi delimitate, ceea ce nu este cazul S.C. S.A., intrucat asa cum am aratat mai sus, a fost posibila delimitarea serviciului “Probe si asistenta tehnica” de celelalte lucrari de constructii montaj pentru care se aplica taxarea inversa.

- In legislatia sus mentionata privind aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii montaj, nu se precizeaza ca, in cazul in care se realizeaza o investitie la cheie, se aplica masurile de simplificare, insa se precizeaza ca se aplica masurile de simplificare doar pentru lucrarile stipulate la sectiunea F “*Constructii*”, diviziunea 45 din anexa la Ordinul nr.601/2002, lucrari din care nu fac parte si probele si asistenta tehnica aferente lucrarilor de instalatii electrice executate pentru beneficiarul S.C. “T” S.A.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca prestatorul S.C. S.A. avea obligatia colectarii TVA pentru serviciile “*Probe si asistenta tehnica*” executate beneficiarului S.C. “T” S.A., servicii ce fac parte din diviziunea 74 “*Alte activitati de servicii prestate in principal intreprinderilor*”, si nu din diviziunea 45 “*Constructii*” pentru care se aplica masurile de simplificare, drept pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. S.A. din, Jud.Prahova, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale

suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai A.F.P.C.M. Prahova, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE :

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. S.A. din, Jud.Prahova, pentru suma totala de **lei** reprezentand TVA colectata stabilita suplimentar la control, care a diminuat TVA solicitata la rambursare.

2. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,