

DECIZIA nr. 89 / 2010
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare contestatii a fost sesizata de catre Activitatea de Inspecție Fiscala - Serviciul inspectie fiscala 1 contribuabili mijlocii, cu adresa nr. I , completata cu adresa nr. I , cu privire la contestatia **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, .

Obiectul contestatiei, inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. , il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , comunicata sub semnatura la data de **27.01.2010**, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. I , prin care s-a aprobat la rambursare TVA in suma de lei si s-a respins la rambursare TVA in suma de Y lei.

Societatea contesta suma de Y lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

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

I. Prin contestatia formulata, **SC X SRL** solicita anularea deciziei de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata necepatata la deducere din facturile nr. , in suma de lei si nr. , in suma de lei emise de **SC T SRL**, reprezentand lucrari executate conform contracte nr. si nr. .

In sustinerea contestatiei societatea aduce urmatoarele argumente:

Obiectul contractelor de executie nr. si nr. incheiate cu **SC T SRL** in calitate de furnizor si a anexelor acestora consta in lucrari de executie si montaj de catre furnizor a tamplariei din aluminiu, iar activitatea desfasurata de furnizor - "Structuri si tamplarii metalice" (cod CAEN 2812) intra in exceptia de clasificare a activitatilor reglementate de OMF nr.155/2007, respectiv Ordinul nr. 601/2002, fiind exceptata de la aplicarea masurilor de simplificare, conform art.160 din Codul fiscal.

Contestatararata ca, din interpretarea reglementarilor legale (art.160 alin.2 din Codul fiscal, art.1 si art.2 din O.M.F. nr. 155/2007, art.1 din Ordinul nr. 601/2002 privind clasificarea activitatilor din economia nationala) rezulta ca procedura aplicata de organele de control este nelegala, motiv pentru care solicita anularea masurii de aplicare a "taxarii inverse."

Situatia de lucrari anexata contractelor de executie face referire la profile de aluminiu izolat/neizolat si nu la executie si montaj, asa cum specifica organele de inspectie fiscala, care nu se includ in grupa de clasificare 45 din Ordinul nr. 601/2002, pentru aplicarea masurilor de simplificare.

In concluzie, societatea sustine ca, atat beneficiarul cat si furnizorul au procedat legal prin colectarea, respectiv deducerea TVA in valoare de lei si solicita admiterea contestatiei si anularea din decizia de impunere a sumei de lei, considerata in mod eronat ca fiind TVA colectata.

II. Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. I , organele fiscale au stabilit TVA suplimentar de plata si respinsa la rambursare in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei. Prin aceeaasi decizie organele fiscale au aprobat la rambursare TVA in suma de lei

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de Y lei.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC X SRL este inmatriculata la Registrul Comertului sub nr. J40/ /1997 si are codul unic de inregistrare RO .

SC X SRL are ca obiect de activitate principal, conform actului constitutiv, "Activitati de inginerie si consultanta tehnica legate de acestea" - cod CAEN 7112, iar in subsidiar: lucrari de constructii, demolare, instalatii, tamplarie etc. (grupa 41, 42 si 43).

Prin raportul de inspectie fiscala nr. I ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul inspectie fiscala 1 contribuabili mijlocii din cadrul DGFPMB a efectuat verificarea SC X SRL, pentru perioada 01.11.2007 - 30.06.2009, din punct de vedere al TVA, in vederea solutionarii decontului de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare nr. aferent lunii iunie 2009, in suma de lei.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. I , prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. s-a stabilit TVA de plata si respinsa la rambursare in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei, din care societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de T lei.

Cauza supusa solutionarii este daca SC X SRL era obligata sa aplice masurile de simplificare pentru lucrarile de executie si montaj tamplarie (profile aluminiu), in conditiile in care aceste lucrari sunt excluse de la sectiunea F - Constructii din clasificatia CAEN si se regasesc la sectiunea D - Produse ale industriei prelucratoare din aceasta clasificatie.

In fapt, in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. I a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , care la punctul 2.2.1. "Solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare" are inscrise urmatoarele:

- TVA solicitata la rambursare: lei;
- TVA stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale: lei;
- TVA respinsa la rambursare la rambursare: Y lei;
- TVA aprobata la rambursare: lei.

Din totalul TVA respinsa la rambursare, suma de Y lei reprezinta TVA colectata suplimentar pentru facturile nr. si nr. emise de SC SRL, aferente lucrarilor de executie si montaj tamplarie (profile aluminiu).

Organele de inspectie fiscala au considerat ca pentru lucrarile in cauza executate, societatea era obligata sa colecteze TVA prin aplicarea taxarii inverse (operatiunea contabila 4426 = 4427), acestea incadrandu-se in categoria lucrarilor de constructii-montaj, pentru care este obligatorie aplicarea masurilor de simplificare.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificata si completata prin Legea nr. 343/2006, in vigoare pentru anul fiscal 2007:

"(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:**

a) deseurile si materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicata, cu modificarile ulterioare;

b) cladirile, partile de cladire si terenurile de orice fel, pentru a caror livrare se aplica regimul de taxare;

c) **lucrarile de constructii-montaj;**

d) bunurile si/sau serviciile livrate ori prestate de sau catre persoanele aflate in stare de faliment declarata prin hotarare definitiva si irevocabila;

e) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.

(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.**

(4) Beneficiarii care sunt persoane impozabile cu regim mixt aplica si prevederile art. 147, in functie de destinatia achizitiilor respective.

(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)".

Conform pct. 82 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate si completate prin H.G. nr. 1.861/2006:

“(3) **Prin lucrari de constructii-montaj, in sensul art. 160 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, se inteleg lucrarile de constructie, reparare, modernizare, transformare si demolare legate de un bun imobil**". (...).

(9) **Neaplicarea masurilor de simplificare prevazute de lege va fi sanctionata de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor si a beneficiarilor la rectificarea operatiunilor si aplicarea taxarii inverse conform prevederilor din prezentele norme.**

(10) În situatia în care organele fiscale competente, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca pentru bunurile prevazute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, nu au fost aplicate masurile de simplificare prevazute de lege, **vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrarii contabile 4426 = 4427 si înregistrarea în decontul de taxa pe valoarea adaugata întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizari.** În situatia în care beneficiarii sunt persoane impozabile mixte, iar bunurile achizitionate sunt destinate realizarii atât de operatiuni cu drept de deducere, cât si fara drept de deducere, suma taxei deductibile se va determina pe baza pro rata de la data efectuării achizitiei bunurilor supuse taxarii inverse si se va înscrie în rândul de regularizari din decont, care nu mai este afectat de aplicarea pro rata din perioada curenta.“

De asemenea, art. 1 si art. 2 din 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 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevad urmatoarele:

"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. La pct. 82 alin. (3) din normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede ca lucrarile de constructii-montaj cuprind lucrarile de constructie, reparare, modernizare, transformare si demolare legate de un bun imobil.

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)."**

Prin urmare, pentru anumite categorii de bunuri si servicii, inclusiv pentru lucrarile de constructii-montaj, legiuitorul a prevazut in mod expres aplicarea unor masuri de simplificare in domeniul TVA, obligatorii atat pentru furnizori/prestatori, cat si pentru beneficiari, care presupun in esenta inscrierea mentiunii <<taxare inversa>> in factura, aplicarea taxarii inverse de catre beneficiar prin formula contabila 4426=4427 si evidentierea corespunzatoare in decontul de taxa, precum si neplata taxei pe relatia furnizor-beneficiar.

*In vederea incadrarii serviciilor in categoria lucrarilor de constructii-montaj pentru care se aplica masurile de simplificare, se are in vedere Clasificatia CAEN elaborata de Institutul National de Statistica, acestea aplicandu-se pentru lucrarile stipulate la **sectiunea F "Constructii", diviziunea 45, cu respectarea conditiilor impuse si tinandu-se seama de excluderile prevazute in cadrul grupelor si claselor acestei diviziuni.***

In speta, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca SC T SRL a facturat contestatoarei, cu TVA, lucrari constand in executie si montaj a lucrarilor prevazute in anexele la contractele nr. si nr. .

In anexele sus mentionate se precizeaza la obiectul contractului:

Anexa nr.1 la contractul nr. :

* Tamplarie din aluminiu neizolat, usi industriale conform oferta de pret nr. ;

* Tamplarie din aluminiu izolat pentru tamplaria shed conform oferta de pret nr. .

Anexa nr.1 la contractul nr. :

* Tamplarie din aluminiu neizolat, usi industriale conform oferta de pret nr. .

Activitatea desfasurata de furnizorul SC T SRL, conform certificatului de inregistrare emis la data de 27.02.2002 este "Structuri si tamplarii metalice" - cod CAEN 2812.

Potrivit Clasificarii activitatilor din economia nationala - CAEN Rev. 1, actualizata prin Ordinul presedintelui I.N.S. nr. 601/2002:

Sectiunea D - Produse ale industriei prelucratoare

"Asamblarea partilor componente ale produselor prelucrate este considerata industrie prelucratoare, cu exceptia cazurilor in care activitatea este clasificata in mod corespunzator, in orice clasa a diviziunii 45 (Constructii)."

Clasa 2812 - Fabricarea de elemente de dulgherie si tamplarie din metal

“Aceasta clasa include:

- fabricarea de usi, ferestre, rame de usi si ferestre, praguri pentru usi, din metal.”

Sectiunea F - Constructii

“Aceste activitati sunt, de obicei, efectuate la locul constructiei, desi parti ale lucrarii pot fi executate intr-un atelier. Sunt incluse activitati ca lucrarile tehnico-sanitare, instalarea sistemelor de incalzire si de aer conditionat, antene, sisteme de alarma si alte lucrari electrice, sisteme de aspersoare, lifturi si scari rulante etc. Sunt de asemenea incluse lucrarile de izolatii (hidro si termo-izolatii, izolatie fonica), lucrarile de instalatii frigorifice comerciale, instalarea iluminatului si a sistemelor de semnalizare pentru drumuri, cai ferate, aeroporturi, porturi etc. Sunt incluse, de asemenea, reparatiile la lucrarile mai sus mentionate.

Activitatile de finisare a cladirilor cuprind acele activitati care contribuie la finalizarea sau finisarea unei constructii, cum ar fi: **montari de geamuri**, tencuieli, vopsitorie, zugraveli, pardoseli sau captusirea peretilor cu placi de ceramica sau cu alte materiale, ca: parchet, tapet, mocheta etc.; lustruirea pardoselilor, lucrari de dulgherie fina, lucrari acustice, curatarea exteriorului etc. Sunt incluse de asemenea reparatiile la lucrarile mai sus mentionate. (...).

Aceasta diviziune exclude:

- (...) *instalarea elementelor de tâmplarie sau dulgherie autofabricate este clasificata în categoria industrială relevantă, în funcție de materialul folosit (...).*”

Totodata, in anexa la Ordinul presedintelui Institutului Nationala de Statistica nr.296/01.07.2003 privind actualizarea Clasificarii produselor si serviciilor asociate activitatilor-CPSA, la subclasa 2812.9 este prevazuta “Instalarea (montarea) elementelor de dulgherie si tamplarie metalica autofabricate”, precizandu-se ca “Aceasta subclasa elementara include instalarea articolelor de tamplarie si dulgherie metalica fabricate de constructori (autofabricate), de exemplu usi si ferestre.”

In ceea ce priveste tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA in cazul livrarii bunurilor executate si montate de furnizor, Directia legislatie in domeniul TVA din cadrul ANAF si-a exprimat punctul de vedere prin adresa nr.272933/02.11.2007, respectiv:

*“In cazul unui contract de livrare de bunuri care prevede si montajul acestora in bunul imobil, realizat de persoana care face livrarea bunului, fara ca prestarea respectiva sa fie facturata distinct sau evidentiata in contract, atunci suntem in situatia unei livrari cu instalare realizata de furnizor si **nu se aplica masuri de simplificare.**”*

Totodata, cu privire la incadrarea in clasificatia CAEN a lucrarilor de executie si montaj a tamplariei de catre societatile avand ca activitate fabricarea elementelor de tamplarie - cod CAEN 2812, prin adresa nr.271500/2007 aceeasi directie precizeaza urmatoarele:

*“(...) In situatia in care vanzarea elementelor de dulgherie si tamplarie de metal (...) este urmata de efectuarea montajului acestora de catre aceeasi societate, pentru activitatea de montare a acestor produse autofabricate **nu se aplica masurile de simplificare** in domeniul taxei pe valoarea adaugata, avand in vedere incadrarea acestora in clasa CAEN 2812.”*

Rezulta ca lucrarile de executie si montaj a tamplariei se regasesc la codul CAEN ”2812 - Fabricarea de elemente de dulgherie si tâmplarie din metal”, fiind excluse de la sectiunea F “Constructii”, diviziunea 45, la clasa CAEN 4542 invocat de inspectia fiscala in vederea aplicarii masurilor de simplificare incadrandu-se numai lucrari de tâmplarie si dulgherie, produse de terti, din lemn sau alte materiale si lucrari de finisaj interior, si, ca atare, lucrarile facturate de SC T SRL nu se incadreaza in categoria lucrarilor de constructii-montaj, pentru care este obligatorie aplicarea masurilor de simplificare prevazute de art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin adresa nr. I , Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul inspectie fiscala 1 contribuabili mijlocii precizeaza ca societatea nu trebuia sa aplice masurile de simplificare, intrucat furnizorul a efectuat atat executia cat si montajul tamplariei, cu consecinta admitterii contestatiei.

Avand in vedere situatia mai sus prezentata, precum si propunerea organelor de inspectie fiscala din adresa de completare a dosarului cauzei, urmeaza a se admite contestatia SC X SRL si a se anula, in parte, decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de Y lei.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 82 alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 1 si art. 2 din 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 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Clasificarii activitatilor din economia nationala - CAEN Rev. 1, actualizata prin Ordinul presedintelui I.N.S. nr. 601/2002, Ordinul presedintelui Institutului Nationala de Statistica nr.296/01.07.2003 si art. 216 alin. (1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

DECIDE

Admite contestatia formulata de SC X SRL si anuleaza in parte decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , emisa de de catre Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul inspectie fiscala 1 contribuabili mijlocii, pentru TVA respinsa la rambursare in suma de Y lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac .