

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICHE A JUDETULUI P R A H O V A
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA Nr. 35 din 16 mai 2008
privind solutionarea contestatiei formulată de
Societatea Comercială "... " S.A.
din comuna ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova a fost sesizat de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova, prin adresa nr. ... din ... aprilie 2008 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../... aprilie 2008, în legătură cu contestatia Societății Comerciale "... " S.A. din comuna ..., judetul Prahova, formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... februarie 2008, act administrativ fiscal emis de A.F.P.C.M. Prahova, comunicat societății comerciale la data de ... martie 2008.

În conformitate cu prevederile art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, prin adresa sus-mentionată, A.F.P.C.M. Prahova a transmis Dosarul contestatiei către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor art. 207 si ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările si completările ulterioare, respectiv depunerea contestatiei nr. .../... aprilie 2008 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. .../... aprilie 2008, precum si încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestatiei.

Societatea Comercială "... " S.A. are domiciliul fiscal în comuna ..., Str. ..., Nr. ..., judetul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. J29/.../... si are codul unic de înregistrare ... cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de ... lei - din care:

- Taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar lei;**
- accesorii (majorări de întârziere) aferente T.V.A. lei.**

Ulterior depunerii contestatiei initiale, societatea comercială a adus completări la aceasta, prin adresele nr. .../... aprilie 2008 si nr. .../... mai 2008, în registrate la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../... aprilie 2008, respectiv nr. .../... mai 2008.

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

1.) - Contestatia inițială nr. .../...04.2008 - înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. .../... aprilie 2008:

"[...] Subscrisa S.C. ... S.A. [...], depunem prezenta contestatie cu privire la modul în care Raportul de Inspectie Fiscală din02.2008, Cap.III, titlul 2 - Taxa pe valoarea adăugată, TVA colectată, nu ia în considerare aplicarea măsurilor de simplificare prevăzute la art. 160 alin.(2) lit.a) si c) din Legea nr.571/2003 [...] pentru o serie de lucrări executate în anul 2007, lucrări mentionate în anexa nr. ... la raportul sus - mentionat.

Lucrările specificate în anexa... reprezintă marea lor majoritate realizarea de părți din constructii imobile industriale constând în: lucrări de instalatii (cablaje) electrice; montarea cutiilor de conexiune cabluri; asamblarea structurilor de sustinere; instalarea pe conducte a echipamentelor de măsură; instalarea de armături, teavă si accesorii; instalarea sistemelor de detectie gaze si alarme pentru semnalizarea emisiilor de gaze si a incendiilor; montare tablouri în camerele de comandă.

Conform adresei nr. ... din ...03.2008 primită de la Institutul National de Statistică, aceste activități sunt încadrate conform CAEN Rev.1 în clasa 4531 - "Lucrări de instalatii electrice" si se regăsesc potrivit CAEN Rev.2, în cadrul clasei: 4321 "Lucrări de instalatii electrice".

Considerăm că diviziunea 33 a CAEN, clasa 3330- " proiectarea si asamblarea echipamentelor de măsură, reglare si control pentru procese industriale si instalatiile automatizate", diviziune în care organele de control includ lucrările din anexa 4, contine instalarea si repararea echipamentelor industriale de acest gen dar nu poate contine acele elemente conexe constructiei (cabluri, constructii metalice, elemente de conducte) a căror configuratie este unică pentru imobilul care a fost construit. Toate aceste echipamente posibil de încadrat în diviziunea 33, clasa 3330 au fost puse la dispozitie de beneficiarul final al lucrării, preturile acestora nefiind incluse în facturile emise de S.C. ... S.A. Materialele puse în operă la aceste lucrări si procurate de S.C. ... S.A. reprezintă cabluri, tevi de impuls, profile metalice, jgheaburi pentru cabluri, cutii de protectie aparate etc. Aceste materiale utilizate pentru automatizarea instalatiilor sunt identice sau asemănătoare cu cele utilizate pentru instalatiile electrice sau pentru alte tipuri de instalatii aferente constructiilor încadrate în diviziunea 45 cod CAEN.

[...] Având în vedere aceste argumente considerăm că încadrarea făcută de S.C. ... pentru lucrările din anexa ... este corectă si se pot aplica măsurile simplificate conform prevederilor prevăzute la art. 160 alin.(2) lit.a) si c) din Legea nr.571/2003 [...]. [...]."

2.) - Adresa de completare nr. .../....04.2008 - înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../... aprilie 2008:

"[...], depunem următoarea completare la contestatia nr. .../...3.04.2008 depusă la D.G.F.P. Prahova cu nr. .../....04.2008.

Contestăm sumele de ... RON taxă pe valoarea adăugată - lunar si ... RON majorări de întârziere calculate, stabilite prin decizia de impunere nr. ... din03.2008, cap.2.1.1- obligatii fiscale suplimentare de plată, prin nerecunoasterea încadrării lucrărilor nominalizate în anexa ... la actul de control în categoria lucrărilor de constructii montaj pentru care se aplică măsurile de simplificare mentionate la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea 571/2003 [...].

Comisia de control a considerat că lucrările executate de S.C. ... S.A. [...] mentionate în anexa nr...., nu se încadrează în categoria lucrărilor de constructii montaj pentru care se aplică măsurile de simplificare mentionate la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea 571/2003 [...], ci fac parte din lucrări ce se încadrează la diviziunea 33, clasa 3330

din Ordinul presedintelui Institutului National de Statistică nr.601/2002 privind Clasificarea activităților din economia națională CAEN.

Considerăm că încadrarea tuturor lucrărilor sus amintite în diviziunea 33 clasa 3330 este gresită, pentru că pe lângă montajul aparaturii de măsură și control și a echipamentelor de automatizare, au fost executate lucrări de montaj cabluri, cutii de conexiune cabluri, structuri metalice de susținere, tevi de impuls, armături etc.

Aceste categorii de lucrări considerăm că reprezintă din punct de vedere cantitativ cât și valoric, majoritatea lucrărilor executate în cadrul acestor contracte, iar aceste tipuri de lucrări, fac parte cu certitudine din diviziunea 45 a Ordinului 601/2002 [...].

Conform definițiilor date în Ordinul 601/2002 pentru secțiunea “Construcții” diviziunea 45, lucrările de instalații pentru clădiri includ “instalarea tuturor tipurilor de utilități care fac construcția să funcționeze”. În situația contractelor de mai sus, [...], lucrările executate sunt indispensabile pentru funcționarea acestor construcții în scopul în care au fost proiectate.

De altfel și răspunsul transmis de Institutul National de Statistică, cu nr. ... din03.2008, primit după finalizarea actului de control al Direcției de Finante, confirmă încadrările făcute de S.C. ... în diviziunea 45 clasa 4531. [...].”

3.) - Adresa de completare nr. .../....05.2008 - înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../... mai 2008:

“[...] , depunem următoarea completare la contestația nr. .../....04.2008 depusă la D.G.F.P. Prahova cu nr. .../....04.2008.

1. Codul CAEN diviziunea 33, clasa 3330 se referă la proiectarea și producerea (asamblarea) aparatelor și echipamentelor de automatizare, inclusiv asamblarea acestora în cadrul echipamentelor complexe realizate în condiții de linii sau ateliere de fabricație. Ele sunt furnizate ca produse finite.

Codul CAEN diviziunea 45 se referă strict la lucrări de construcții montaj presupunând montarea pe teren în cadrul construcțiilor investițiilor noi, a aparatelor și echipamentelor de automatizare precum și a elementelor auxiliare de montaj (cabluri, tevi de impuls, trasee și suportii metalici pentru acestea, robineti, fittinguri, cutii conexiune etc; A se vedea fotografiile anexate)

2. Firma ... a facturat lucrări de automatizări cu TVA doar în condițiile în care acestea au făcut obiectul reparațiilor/înlocuirilor aparatelor și echipamentelor de automatizare în cadrul unor construcții/instalații existente.

3. Lucrările de construcții montaj necesare pentru montarea aparatelor și echipamentelor de automatizare (senzori, traductoare, aparatura de tablou) sunt similare cu lucrările de construcții montaj pentru montarea aparatelor electrice (corpuri iluminat, întrerupătoare, comutatoare, contactoare) presupunând aceleași proceduri și materiale de montaj.

Lucrările de construcții montaj pentru aparate electrice au fost acceptate de organul de control în categoria celor pentru care se aplică măsurile simplificate de TVA, prin urmare același regim trebuie aplicat și lucrărilor de montaj pentru aparate și elemente de automatizare. [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... martie 2008, respectiv din Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ... februarie 2008 - anexă la aceasta, rezultă următoarele:

* – Inspectia fiscală generală din .. februarie 2008 a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de constituire, declarare si virare a obligatiilor fiscale la bugetul general consolidat la S.C.”...” S.A. ... în perioada 1 septembrie 2003 - 31 decembrie 2007, printre care si cea privind taxa pe valoarea adăugată.

. În urma verificării efectuate s-a întocmit Raportul de inspectie fiscală din ... februarie 2008, în care, la CAPITOLUL III - Constatări fiscale - pag...., s-a consemnat (citat):

“[...] 2. Taxa pe valoarea adăugată

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Legii nr. 345/2002 [...], H.G. nr. 598/2002, Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Titlul VI, cu modificările si completările ulterioare, H.G. nr. 44/2004 [...].

Perioada supusă controlului a fost 01.09.2003 - 31.12.2007.

[...] T.V.A. colectată

[...] Măsuri de simplificare

În perioada supusă controlului societatea a înregistrat venituri din vânzarea deseurilor si din lucrări de constructii montaj în valoare totală de ... lei (anexa nr. ...) pentru care a aplicat măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin (2) lit. a) si c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal [...], în sensul că pe facturile emise către agentii economici s-a înscris mentiunea “taxare inversă”.

[...] În urma controlului s-a constatat că lucrările executate de S.C. ... S.A. către [...] constând în lucrări de automatizări (anexa nr. ...) nu se încadrează în categoria lucrărilor de constructii - montaj pentru care se aplică măsurile de simplificare mentionate la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 [...], asa cum vom prezenta în continuare:

a) În baza contractului nr. .../2007 încheiat cu S.C. T S.A. societatea verificată a efectuat lucrări de automatizări aferente proiectului “...” în valoare totală de ... lei, pentru justificarea acestora fiind prezentate facturile emise si situatiile de lucrări, conform cărora serviciile executate au constat în: “instalări cabluri automatizare, instalarea aparaturii de măsură si control, instalare instrumentatie, lucrări la echipament pentru instrumentatie, etc.”

b) Între S.C. V S.R.L., în calitate de antreprenor general si S.C. ... S.A., în calitate de subantreprenor, a fost încheiat contractul nr. .../....08.2007 având ca obiect executia de “...”. Aferent acestui contract S.C. .. S.A. a efectuat lucrări în valoare totală de ... lei (aparatura locală si echipamente de joasă tensiune, instalatie telefonie si dispecer, sistem detectie semnalizare incendiu), din care ... lei reprezintă “...” (factura/....11.2007).

c) Pentru clientul S.C. S S.R.L. ... unitatea a efectuat lucrări de automatizare la centrala termică ... în valoare totală de ... lei (factura .../....09.2007), în baza contractului nr. .../....02.2007 având ca obiect furnizarea echipamentelor de automatizare si executia lucrărilor de montare, punere în functiune, întreținere si reparare a sistemului de automatizare aferente centralelor termice.

d) Conform contractului de prestări servicii nr. .../....02.2007, societatea a efectuat în favoarea partenerului S.C. T S.R.L. ... (contractant general) servicii în valoare de ... lei (factura .../....02.2007) reprezentând lucrări la obiectivul “... Potrivit devizului aceste lucrări au constat în montare

Societatea a încadrat în mod eronat lucrările de automatizări prezentate mai sus în categoria lucrărilor de constructii - montaj pentru care se aplică măsurile de simplificare

mentionate la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 [...]. Conform O.M.F.P. nr. 155/2007 [...], se aplică măsurile de simplificare pentru “lucrările stipulate la secțiunea F «Constructii», diviziunea 45 din anexa la Ordinul prezidentului Institutului National de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, cu respectarea condițiilor impuse și ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni”. Această diviziune nu include lucrări de automatizări, aceste lucrări fiind incluse în subdiviziunea 3330 “Productia de echipamente de măsură, reglare și control pentru procese industriale”. Așa cum se precizează în Ordinul nr. 601/2002, clasa 3330 include “proiectarea și asamblarea echipamentelor de măsură, reglare și control pentru procesele industriale și instalațiile automatizate”. Totodată, în același act normativ se menționează: “Diviziunea 33 nu cuprinde numai instrumentele științifice și tehnice ... ci și ... echipamentele pentru controlul proceselor industriale ... Diviziunea 33 include, de asemenea, instalarea și repararea echipamentelor industriale de acest gen ...”.

Urmare verificării documentelor puse la dispoziție, respectiv contracte, facturi, devize aferente serviciilor executate pentru partenerii menționați mai sus s-a constatat că S.C. ... S.A. a efectuat lucrări ce au constat în instalări cabluri de automatizare, instalare aparatură de măsură și control, montare, întreținere și repararea sistemului de automatizare pentru centrale termice etc., lucrări care se încadrează la Diviziunea 33, clasa 3330 din Ordinul [...] nr. 601/2002 [...].

Mai mult, în urma controlului s-a constatat că unele lucrări de automatizare au fost considerate de către societate ca fiind operații imposabile și au fost facturate cu cota de 19%. [...].

[...] Având în vedere cele menționate mai sus, rezultă că societatea a încadrat eronat lucrările de automatizări efectuate către beneficiarii nominalizați în anexa nr. ... în valoare totală de .. lei în categoria lucrărilor de construcții montaj, fapt ce a avut drept consecință diminuarea T.V.A. colectată cu suma de ... lei.

[...] T.V.A. de plată / de recuperat

[...] Fată de obligația de plată privind taxa pe valoarea adăugată raportată prin deconturile lunare, la control s-a stabilit o diferență suplimentară de T.V.A. de plată în cuantum de ... lei, sumă ce a rezultat din majorarea T.V.A. colectată, așa cum am arătat mai sus.

Pentru diferența stabilită suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în sumă totală de ... lei (anexa nr. ...), conform prevederilor art. 119 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată. [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, organul de soluționare a cauzei constată:

* - Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .. februarie 2008 de organele A.F.P.C.M. Prahova la S.C. “...” S.A. ..., au fost verificate obligațiile bugetare ale societății comerciale din perioada septembrie 2003 - decembrie 2007, printre care și taxa pe valoarea adăugată, contestată.

Se menționează că obiectul principal de activitate al societății comerciale îl constituie “Lucrări de instalații electrice (construcții-montaj și reparații instalații electrice, automatizări și curenți slabi” - cod CAEN 4531, iar printre activitățile

desfășurate a fost și cea de lucrări constructii-montaj, pentru care societatea comercială a aplicat măsurile de simplificare - taxarea inversă, prevăzute la *art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal*, respectiv facturarea fără TVA a acestor lucrări și înscrierea în facturi a mențiunii “*taxare inversă*”.

Conform prevederilor *Ordinului M.F.P. nr. 155/31 ianuarie 2007*, măsurile de simplificare prevăzute de *art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal*, se regăsesc în Secțiunea F “*Constructii*”, Diviziunea 45 din *Ordinul I.N.S. nr. 601/2002*, printre care sunt și “*Lucrările de instalatii electrice*” cod 4531.

În cadrul lucrărilor de constructii-montaj supuse taxării inverse, au fost efectuate următoarele categorii de lucrări: lucrări electrice, lucrări de alimentare cu energie electrică, lucrări de modernizare stații compresoare și lucrări de automatizare.

În urma inspecției fiscale generale din ... februarie 2008, s-a constatat că în exercitiul financiar al anului 2007, S.C. “...” S.A. ... a executat atât lucrări de constructii-montaj - lucrări electrice pentru care se aplică măsurile de simplificare, cât și lucrări de automatizări la diversi beneficiari, care au fost în valoare totală de ... lei și pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că în mod eronat societatea comercială le-a încadrat în categoria lucrărilor de constructii - montaj pentru care, în anul 2007, s-au aplicat măsurile de simplificare privind TVA prevăzute la *art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal*, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile *Ordinului M.F.P. nr. 155/31 ianuarie 2007 privind aplicarea măsurilor de simplificare pentru lucrările de constructii-montaj prevăzute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal*, cu modificările și completările ulterioare.

În baza prevederilor *Ordinului I.N.S. nr. 601/26 noiembrie 2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN*, organele de inspecție fiscală au stabilit că lucrările de automatizări executate în anul 2007 de S.C. “...” S.A. ... se încadrează la:

Secțiunea D “Produse ale industriei prelucrătoare”, Subsecțiunea DL “Industria de echipamente electrice și optice”, Diviziunea 33 “Industria de aparatură și instrumente medicale, de precizie, optice și fotografice, ceasornicării”, Grupa 333 “Productia de echipamente de măsură, reglare și control pentru procesele industriale”, Clasa 3330 “Productia de echipamente de măsură, reglare și control pentru procesele industriale”,

astfel că nu pot fi încadrate în Secțiunea F “Constructii”, Diviziunea 45 “Constructii”, pentru care în anul 2007, legiuitorul a stabilit aplicarea măsurilor de simplificare a TVA.

În consecință, pentru toate facturile emise de S.C. “...” S.A. în perioada februarie - decembrie 2007, în valoare totală de ... lei - prezentate analitic în Anexa nr. ... la Raportul de inspecție fiscală din ... februarie 2008, în care s-au consemnat lucrări de automatizări executate la diversi beneficiari, dar prin care nu a fost calculată și evidențiată TVA, ci s-a înscris “taxare inversă”, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată suplimentar în sumă de ... lei (... lei x 19%), sumă ce reprezintă și TVA de plată suplimentar stabilită de inspecția fiscală, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în cuantum de ... lei.

Lucrările de automatizări au constat în: instalări cabluri de automatizare, instalare aparatură de măsură și control, montarea, întreținerea și repararea sistemelor de automatizare pentru centralele termice etc.

* - S.C. “...” S.A. ... contestă diferența suplimentară de plată stabilită la TVA, precum și accesoriile aferente acesteia, susținând, în sinteză, următoarele:

Lucrările specificate în facturile emise în anul 2007, menționate în *Anexa nr. ...* la Raportul de inspecție fiscală, reprezintă în marea lor majoritate “[...] realizarea de părți din construcții imobile industriale [...]”.

Consideră astfel că aceste lucrări se încadrează în categoria construcții-montaj, respectiv în Secțiunea F “Construcții”, Diviziunea 45 “Construcții” din *Clasificarea activităților din economia națională - CAEN*, aprobată prin *Ordinul I.N.S. nr. 601/2002* (publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 908/13 decembrie 2002), pentru care, în anul fiscal 2007, s-au aplicat măsurile de simplificare privind TVA prevăzute la *art. 160 alin. (2) lit. c)* din *Codul fiscal*, coroborate cu prevederile *Ordinului M.F.P. nr. 155/2007*.

În susținerea acestei afirmații, urmare solicitării transmise prin scrisoarea societății comerciale nr. .../... februarie 2008, S.C. “...” S.A. a anexat la dosarul contestației xerocopia *Adresei nr. din ... martie 2008* transmisă de *Institutul Național de Statistică - Cabinetul Presedintelui*, din care cităm:

“[...] Urmare a solicitării dumneavoastră înregistrată în cadrul institutiei noastre cu nr. /02.2008, vă comunicăm următoarele:

Activitățile descrise în scrisoarea dumneavoastră - constând în lucrări de instalații (cablaje) electrice; montarea cutiilor de conexiune cabluri; asamblarea structurilor de susținere; instalarea pe conducte a echipamentelor de măsură; instalarea de armături, teavă și accesorii; instalarea sistemelor de detecție gaze și alarme pentru semnalizarea emisiilor de gaze și a incendiilor; montare tablouri în camerele de comandă - și încadrate conform CAEN Rev.1 în clasa 4531-”Lucrări de instalații electrice”, se regăsesc potrivit Clasificării activităților din economia națională - CAEN Rev.2, în cadrul clasei:

4321-”Lucrări de instalații electrice”. [...].”

Pe baza acestor argumente, contestația consideră că a aplicat corect prevederile privind măsurile de simplificare în vigoare în anul 2007, respectiv a procedat corect când a înscris “taxare inversă” în facturile emise pentru lucrările de automatizări executate, astfel că nu avea obligația colectării TVA în cuantum de ... lei, cum eronat a stabilit inspecția fiscală din ... februarie 2008.

* - În perioada ce face obiectul cauzei, legislația în vigoare a stabilit:

- *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:*

“[...] Art. 160. - Măsuri de simplificare

[...] (2) Bunurile și serviciile pentru lirarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

[...] c) lucrările de construcții-montaj; [...].”

- *Ordinul M.F.P. nr. 155/2007 privind aplicarea măsurilor de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj prevăzute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:*

“[...] Art. 2. - (1) Se aplică măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, [...], pentru lucrările stipulate la secțiunea F “Construcții”, diviziunea 45 din anexa la Ordinul prezidentului Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 [...], cu respectarea condițiilor impuse și ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni.[...]”

- Ordinul I.N.S. nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN:

“[...] 33 Industria de aparatură și instrumente medicale, de precizie, optice și fotografice, ceasornicărie

Diviziunea 33 nu cuprinde numai instrumentele științifice și tehnice ([...]), ci și [...], echipamentele pentru controlul proceselor industriale [...].

Diviziunea 33 include, de asemenea, instalarea și repararea echipamentelor industriale de acest gen, [...].

[...] 3330 Producția de echipamente de măsură, reglare și control pentru procesele industriale

Această clasă include:

- proiectarea și asamblarea echipamentelor de măsură, reglare și control pentru procesele industriale și instalațiile automatizate.

[...] F CONSTRUCTII

[...] 45 Construcții

Această diviziune include [...], lucrări de instalații pentru clădiri și finisaje ale clădirilor. [...].

[...] Lucrările de instalații pentru clădiri includ instalarea tuturor tipurilor de utilități care fac construcția să funcționeze. [...]. Sunt incluse activități ca lucrările tehnico-sanitare, instalarea sistemelor de încălzire și de aer condiționat, antene, sisteme de alarmă și alte lucrări electrice, [...]

[...] 4531 Lucrări de instalații electrice

Această clasă include:

- instalarea în clădiri și în alte tipuri de construcții, de:

· instalații (cablaje) electrice și a armăturii electrice;

· instalații (cablaje) pentru telecomunicații;

· sisteme de încălzire electrică, inclusiv de acumulatori de energie electrică solară (panouri solare);

· montarea de antene și cabluri aeriene pentru acestea;

· alarme de semnalizare a incendiilor;

· alarme antiexplozie;

· lifturi și scări rulante;

· conductori pentru instalații de iluminat etc.

Această clasă exclude:

- instalarea sistemelor de telecomunicații, vezi 32.20 [...].”

* - Având în vedere susținerile celor două părți, pe baza prevederilor legale în vigoare din perioada ce face obiectul contestației, organul de soluționare constată că în mod eronat societatea comercială contestatoare a aplicat măsurile de simplificare pentru lucrările de automatizare facturate în anul 2007, întrucât:

- Faptul că au fost efectuate lucrări de automatizare este dovedit atât de prevederile din contractele încheiate cu cei patru beneficiari, respectiv obiectul contractului îl constituie "...", în cazul contractului încheiat cu S.C. "T" S.A., sau "S.C. ..." S.A. se obligă să furnizeze echipamente de automatizare și să execute lucrări de montare, punere în funcțiune, întreținere și reparare a sistemelor de automatizare aferente centralelor termice [...], în cazul contractului încheiat cu S.C. "S" S.R.L. ..., cât și de denumirea serviciilor prestate înscrise în facturile emise de S.C. "..." S.A., ca de exemplu: "Contravaloare lucrări de automatizare [...]" sau "Contravaloare lucrări de montaj instalație electrică și de automatizare la ... [...]" sau "Contravaloare execuție lucrări de automatizare ... la obiectivul [...]".

De altfel, societatea comercială contestatoare recunoaște că execută și lucrări de automatizare, pe lângă lucrările de construcții-montaj instalații electrice ce intră în Secțiune F "Construcții", însă susține că ambele categorii de lucrări fac parte din aceeași diviziune de construcții-montaj, pentru care se aplică "taxarea inversă", respectiv pentru care nu se colectează TVA.

Se invocă prevederile Ordinului I.N.S. nr. 601/2002, Diviziunea 45 "Construcții", respectiv "Lucrările de instalații pentru cădiri includ instalarea tuturor tipurilor de utilități care fac construcția să funcționeze", însă din enumerarea acestor lucrări nu rezultă că fac parte și lucrările de automatizări, ci doar lucrările electrice. Astfel: "[...] Sunt incluse activități ca lucrările tehnico-sanitare, instalarea sistemelor de încălzire și de aer condiționat, antene, sisteme de alarmă și alte lucrări electrice, [...]".

- "Lucrări de automatizare", menționate de societatea comercială contestatoare în facturile emise în anul 2007 - prezentate analitic în Anexa nr. ... la Raportul de inspecție fiscală, nu se regăsesc incluse în tipurile de lucrări prezentate la Diviziunea 45 Clasa 4531 "Lucrări de instalații electrice" din Anexa la Ordinul I.N.S. nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, pentru care se aplică taxarea inversă.

În schimb, la Diviziunea 33 Clasa 3330 sunt incluse atât producția echipamentelor de măsură, reglare și control pentru procesele industriale și a instalațiilor automatizate, cât și instalarea și repararea echipamentelor industriale de acest gen, din această ultimă categorie de lucrări făcând parte și lucrările de automatizări executate de S.C. "..." S.A.

Contestatoarea susține însă că, în urma răspunsului primit de la Institutul Național de Statistică, cu nr. .../... martie 2008 (anexat în copie la dosarul contestație și din care am citat mai sus), această instituție publică i-a confirmat faptul că tipurile de lucrări descrise în scrisoarea sa nr. .../... februarie 2008, sunt încadrate, în anul 2007, în clasa 4531 "Lucrări de instalații electrice" - conform CAEN Rev.1.

Acest răspuns, chiar dacă a fost transmis societății comerciale contestatoare de instituția publică care a elaborat actualizarea CAEN, nu poate deroga însă de la prevederile legale consemnate în Ordinul I.N.S. nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN (publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 908/13 decembrie 2002) în care sunt menționate separat lucrările de automatizare (Diviziunea 33) și lucrările de instalații electrice (Diviziunea 45) și deci, nu poate produce efecte juridice privind modificarea acestor prevederi,

atât timp cât nu sunt cuprinse într-un nou act normativ care să-l modifice pe cel initial aprobat.

- Se sustine că materialele puse în operă în cazul celor ... contracte reprezintă cabluri, tevi de impuls, profile metalice, cutii de protecție aparate etc. și că acestea sunt identice sau asemănătoare cu cele utilizate pentru instalațiile electrice, însă, cu toate acestea, legiuitorul a separat prin Ordinul I.N.S. nr. 601/2002 lucrările de instalare și reparare pentru instalațiile automatizate (Secțiunea D "Produse ale industriei prelucrătoare", Clasa 3330 "Productia de echipamente de măsură, reglare și control pentru procese industriale") și pentru care nu se aplică taxarea inversă, de lucrările de instalații electrice (Secțiunea F, Clasa 4531 "Lucrări de instalații electrice"), pentru care se aplică taxarea inversă.

Mentionăm că pentru lucrările de instalații electrice executate de S.C. "... S.A., organele de inspecție fiscală au acceptat aplicarea taxării inverse.

- O parte din lucrările de automatizare executate au fost considerate de societatea comercială contestatoare operațiuni impozabile și au fost facturate cu cota de 19% TVA, respectiv "montaj echipamente de automatizare în ...", "execuție lucrări ...", "execuție lucrări de instalații electrice și de automatizare la ...". "execuție lucrări de automatizare și montaj instalație de supraveghere flacără arzătoare cazan ..." etc. (Anexele... la Raport).

Prin contestația formulată, se precizează că aceste lucrări de automatizare au făcut obiectul reparațiilor/înlocuirii aparatelor și echipamentelor de automatizare în cadrul unor construcții/instalații existente și deci acesta este motivul pentru care lucrările au fost facturate cu TVA. Însă acest fapt nu are relevanță, întrucât în categoria lucrărilor de construcții-montaj se includ și reparațiile.

- Lucrările de automatizare au fost distincte de lucrările electrice și deci ele se puteau factura în regim normal de TVA, respectiv cu cota de 19% prevăzută de art. 140 alin. (1) din Codul fiscal. Astfel, așa cum am arătat mai sus, au fost întocmite separat pentru aceste lucrări atât contractele de prestări-servicii, cât și facturile și devizele de lucrări.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că organele de inspecție fiscală, analizând actele și documentele puse la dispoziție de S.C. "... S.A., în mod corect și legal au stabilit că lucrările de automatizări, în valoare totală de ... lei - cuprinse în Anexa nr. ... la Raport, nu pot fi încadrate la Secțiunea F "Construcții", Diviziunea 45 din anexa la Ordinul I.N.S. nr. 601/2002, pentru care se aplică măsurile de simplificare.

Astfel, în mod eronat societatea comercială contestatoare nu a colectat TVA pentru aceste lucrări și a înscris mențiunea "taxare inversă" în facturile emise pentru astfel de lucrări.

Prin urmare, diferența suplimentară de TVA colectată în sumă de ... lei a fost corect stabilită prin taxarea normală cu cota de 19% a veniturilor în sumă de ... lei realizate din lucrările de automatizări, conform prevederilor art. 140 alin. (1) din Codul fiscal.

Acest tip de lucrări nu se încadrează în categoria lucrărilor de construcții-montaj pentru care, în anul 2007, s-au aplicat măsurile de simplificare

prevăzute la *art. 160 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, coroborate cu prevederile Ordinului M.F.P. nr. 155/2007 si cele ale Ordinului I.N.S. nr. 601/2002.*

Deoarece diferenta suplimentar stabilită la TVA colectată - în sumă de ... lei, reprezintă în acelasi timp si diferentă suplimentară la TVA de plată stabilită la inspectia fiscală, în mod corect si legal au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei.

Fată de cele prezentate mai sus, contestatia se dovedeste a fi neîntemeiată, fapt pentru care urmează a fi respinsă.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulată de Societatea Comercială "... " S.A. cu sediul în comuna ..., judetul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... februarie 2008, act administrativ fiscal emis de A.F.P.C.M. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanta Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. - Respingerea ca neîntemeiată a contestatiei pentru suma totală de ... lei - din care:

- Taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar lei;*
- accesorii (majorări de întârziere) aferente T.V.A. lei.*

2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare, si ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (sase) luni de la data primirii acesteia - la instanta de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,