

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

Decizia nr. 9 din 21.02.2008

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin adresa din 29.01.2008 asupra contestatiei formulate de SC X SRL, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului in 30.01.2008.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 13.12.2007, emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 12.12.2007 si are ca obiect suma totala reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si anulara in parte a actelor administrative fiscale atacate, in ceea ce priveste suma totala reprezentand taxa pe valoarea adaugata, cu majorarile de intarziere aferente, motivand urmatoarele:

In vederea realizarii unor investitii, SC X SRL a incheiat contractul din 12.03.2007 cu SC I SRL, pentru livrarea structurii metalice aferente constructiei si pentru montajul acesteia.

Valoarea contractului a fost defalcata pe materiale si manopera. Pentru valoarea materialelor s-a mentionat taxa pe valoarea adaugata aferenta in cota de 19% iar pentru contravaloarea manoperei nu s-a facut acest lucru, datorita prevederilor Ordinului

ministrului finantelor publice nr. 155/2007 privind aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii-montaj.

Ratiunea intocmirii contractului in aceasta forma a fost unitatea activitatii furnizorului SC I SRL, care, in relatiile cu alti parteneri, livreaza doar structura si nu executa si montajul, situatie in care in factura fiscala era inscrisa si taxa pe valoarea adaugata. In cazul de fata, realizandu-se si montajul structurii, pentru livrarea structurii s-a aplicat taxa pe valoarea adaugata (similar celorlate structuri comercializate) iar pentru manopera s-au aplicat masurile de simplificare.

Avand in vedere ca ambele societati sunt inregistrate in scopuri de taxa pe valoarea adaugata, SC X SRL considera ca sunt indeplinite cerintele prevazute de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicandu-se masurile de simplificare pentru contravaloarea lucrarilor de montaj, in timp ce la valoarea confectiilor metalice, care sunt exceptate de la aplicarea masurilor de simplificare conform art. 2 alin. 1 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 155/2007, s-a aplicat taxa pe valoarea adaugata.

Stabilirea sumei ca taxa pe valoarea adaugata de plata si a majorarilor de intarziere aferente, calculate pana la data de 11.12.2007 nu este justificata, deoarece SC X SRL a achitat facturile emise de catre SC I SRL, inclusiv taxa pe valoarea adaugata, nerealizand nici un prejudiciu celeilalte parti contractante sau bugetului de stat iar SC I SRL a colectat taxa pe valoarea adaugata, achitandu-si toate obligatiile ce-i revin.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 12.12.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala generala a vizat perioada 01.08.2006 - 30.09.2007.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, in urma controlului s-a constatat ca SC X SRL este beneficiarul unor lucrari de investitii la obiectivul "SHOWROOM - SERVICE", efectuate de catre SC I SRL, in baza contractului din data de 12.03.2007, care prevede la pct. 1 "Obiectul contractului" ca beneficiarul comanda urmatoarele: proiectarea si optimizarea structurii metalice de rezistenta, avizarea MLPTL a structurii, planuri de montaj pentru aceasta si planuri de fundatii, livrarea structurii metalice de rezistenta si montarea acesteia.

La capitolul 5 pct. 5.1. din contract se prevede ca SC I SRL se obliga sa livreze materialele comandate la termenul si locul indicat, sa efectueze importul si transportul marfurilor si sa asigure montarea structurii metalice.

Valoarea contractului a fost defalcata astfel:

- structura metalica in valoare de euro, cu taxa pe valoarea adaugata aferenta;
- montajul structurii metalice in valoare de ... euro, fara taxa pe valoarea adaugata.

In baza contractului incheiat, se achita conform facturii fiscale din 15.03.2007 un avans de 20% din contract pentru structura metalica, cu taxa pe valoarea adaugata aferenta, factura fiscala fiind regularizata in perioada urmatoare, pe baza facturilor intocmite pentru o parte din lucrarile efectuate.

Pana la data de 30.09.2007 au fost emise facturi fiscale reprezentand contravaloarea structurii metalice, in suma de ... lei, din care taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si facturi fiscale pentru montajul structurii metalice, fara taxa pe valoarea adaugata, in valoare de ... lei.

SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata, aferenta achizitiei structurii metalice iar pentru contravaloarea montarii acesteia a aplicat masurile de simplificare prevazute de art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003.

Avand in vedere ca lucrarea a fost executata in totalitate de catre SC I SRL, organele de inspectie fiscala au considerat ca, in conformitate cu prevederile art. 2 alin. (1) din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 155/2007, trebuiau aplicate masurile de simplificare pentru toata valoarea constructiei, inclusiv pentru materialele si subansamblele utilizate pentru realizarea acesteia, fara a separa materialele utilizate de lucrarile de montaj.

Organele de inspectie fiscala invoca si prevederile art. 133 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, ale pct. 13 alin. (4) din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, modificate prin Hotararea Guvernului nr. 1861/2006 si ale Ordinului presedintelui Institutului National de Statistica nr. 601/2002, in care, la diviziunea 45, clasa 4521 sunt prevazute lucrarile de constructii-montaj, de natura celor efectuate si de catre societatea prestatoare SC I SRL, respectiv "ansamblarea si ridicarea de constructii din prefabricate, pe santier."

De asemenea, organele de inspectie fiscala considera ca in conformitate cu art. 160 alin. (5) din Legea nr. 571/2003, societatea

verificata avea obligatia sa aplice masurile de simplificare pentru lucrarile de constructii-montaj consemnate in facturi, in situatia in care prestatorul a aplicat regimul normal privind taxa pe valoarea adaugata, sa nu faca plata taxei catre prestator, sa inscrie din proprie initiative mentiunea "taxare inversa" pe factura si sa o evidentieze atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in decontul de taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada martie - octombrie 2007, contribuabilul a stabilit si declarat taxa pe valoarea adaugata mai mica cu suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara si majorari de intarziere aferente.

In baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 12.12.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au emis decizia de impunere din 13.12.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare reprezentand taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte daca SC X SRL trebuia sa aplice masurile de simplificare prevazute de art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pentru achizitia structurii metalice si nu doar pentru contravaloarea lucrarilor de montaj a acestei structuri.

In fapt, in data de 21.03.2007, SC X SRL, in calitate de beneficiar si SC I SRL, in calitate de furnizor, au incheiat contractul, prin care beneficiarul comanda furnizorului structura metalica "SHOWROOM SI SERVICE".

Conform contractului, furnizorul are ca obligatii proiectarea si optimizarea structurii metalice de rezistenta, avizarea MLPTL a structurii metalice de rezistenta, intocmirea planurilor de montaj

pentru structura metalica si planuri de fundatii, livrarea structurii metalice de rezistenta si montarea acesteia.

Valoarea contractului a fost defalcata astfel:

- structura metalica in valoare de euro, cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... euro;
- montajul structurii metalice in valoare de ... euro, fara taxa pe valoarea adaugata.

Beneficiarul trebuia sa achite un avans de 20% din valoarea structurii metalice la semnarea contractului, urmand ca acest avans sa fie reconstituit la fiecare factura de livrare a structurii, proportional cu ponderea sa in valoarea totala a structurii metalice.

Pentru urmatoarele transe de plata, furnizorul trebuia sa emita facturile pe baza cantitatilor de structura livrate si confirmate de catre beneficiar prin procese verbale de receptie intocmite la fiecare livrare.

Conform facturii fiscale din 15.03.2007, emisa de catre SC I SRL, SC X SRL achita un avans de 20% din contract, cu taxa pe valoarea adaugata aferenta, factura fiind regularizata in perioada urmatoare pe baza facturilor fiscale intocmite pentru livrarea structurii metalice.

In perioada mai - septembrie 2007, SC I SRL a emis mai multe facturi fiscale reprezentand contravaloarea structurii metalice in suma totala de ... lei, din care taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, iar pentru contravaloarea montajului structurii metalice respective a emis facturi fiscale in suma totala de ... lei, pe care nu a inregistrat taxa pe valoarea adaugata.

SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata, inregistrata in facturile fiscale reprezentand contravaloarea structurii metalice iar pentru contravaloarea montarii acesteia a aplicat masurile de simplificare prevazute de art. 160 din Legea nr. 571/2003.

In drept, art. 160 alin. (1) si alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare in perioada verificata, precizeaza:

“(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:

c) lucrarile de constructii-montaj;”

Pct. 82 alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, prevede:

“(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.”

Art. 2 din Ordinul ministrului finantelor publice 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, precizeaza:

“(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.”

Luand in considerare prevederile legale citate precum si faptul ca in conformitate cu prevederile sectiunii F “Constructii”, diviziunea 45 din anexa la Ordinul presedintelui Institutului National de Statistica nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala - CAEN, care precizeaza:

“Aceasta diviziune exclude:

- constructii metalice din parti auto-fabricate, vezi 28.11;” iar la pct. 28.11 “Fabricarea de constructii metalice si parti componente ale structurilor metalice” din anexa se arata ca:

“Aceasta clasa include:

- fabricarea de structuri metalice pentru constructii;” se retine ca, intrucat pentru fabricarea structurii metalice nu se aplica masurile de simplificare prevazute de art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, SC X SRL a dedus in mod corect taxa pe valoarea adaugata, aferenta structurii metalice livrate de SC I SRL.

Chiar daca in contractul din 12.03.2007, incheiat intre SC X SRL si SC I SRL, se prevede la pct. 5 “Obligatiile partilor” ca furnizorul urmeaza sa importe marfurile, este vorba doar de importul unor parti componente ale structurii de rezistenta, SC I SRL fiind cea care a construit aceasta structura metalica, incadrandu-se astfel la

pct. 28.11 ***“Fabricarea de constructii metalice si parti componente ale structurilor metalice”***.

De asemenea, in contract s-a facut o distinctie clara intre valoarea structurii metalice pentru care s-au emis ulterior facturi fiscale, in care a fost inscrisa si taxa pe valoarea adaugata aferenta si contravaloarea activitatii propriu-zise de montaj a acestei structuri, pentru care s-au aplicat masurile de simplificare, situatia fiind similara cu aceea in care SC X SRL ar fi achizitionat materialele necesare structurii metalice de la o societate si ar fi dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta, iar o alta societate ar fi executat lucrarile de montaj a acesteia.

Ratiunea intocmirii contractului in aceasta forma a fost ca SC I SRL, in relatiile cu alti parteneri, livreaza doar structura metalica, fara a executa si montajul acesteia, situatie in care intocmea facturile cu taxa pe valoarea adaugata aferenta.

SC X SRL nu avea mijloacele legale sa se opuna platii taxei pe valoarea adaugata individualizata in facturile fiscale de achizitie a structurii metalice, deoarece acestea au fost intocmite in baza contractului din 12.03.2007 incheiat cu SC I SRL, societatea fiind obligata sa plateasca structura metalica de rezistenta la valoarea inscrisa in acest contract, respectiv la valoarea de ... euro, din care taxa pe valoarea adaugata in suma de ... euro.

In acest sens s-a pronuntat si Curtea de Apel - Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal, intr-o speta similara, prin decizia civila din data de 9 martie 2006.

De asemenea, se retine ca prin deducerea taxei pe valoarea adaugata de catre SC X SRL nu s-a adus nici un prejudiciu bugetului statului deoarece SC I SRL a colectat aceeasi taxa si a platit-o la buget.

In situatia in care SC X SRL ar achita taxa pe valoarea adaugata, stabilita suplimentar de catre organele de inspectie fiscala, aceeasi obligatie fiscala ar fi platita de doua ori.

Pentru a arata ca societatea trebuia sa aplice masurile de simplificare pentru toata valoarea contractului, organele de inspectie fiscala invoca in mod gresit art. 133 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

“(1) Locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru urmatoarele prestari de servicii, locul prestarii este considerat a fi:

a) locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestarile de servicii efectuate in legatura cu bunurile imobile” si pct. 13 alin. (4) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 si modificate si completate prin Hotararea Guvernului nr. 1861/2006 care prevede:

“(4) In sensul art. 133 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, serviciile legate de bunurile imobile cuprind operatiuni precum:

a) lucrarile de constructii-montaj, transformare, finisare, instalare, reparatii, intretinere, curatare si demolare efectuate asupra unui bun imobil prin natura sa, precum si orice operatiune ce se efectueaza in legatura cu livrarea de bunuri mobile si incorporarea acestora intr-un bun imobil astfel incat bunurile mobile devin bunuri imobile prin natura lor;” deoarece acestea nu sunt incidente cauzei, referindu-se la locul prestarilor de servicii.

Avand in vedere cele precizate in continutul deciziei, se retine ca SC X SRL nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata si nici majorarile de intarziere aferente, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 210 si art. 216 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Admiterea contestatiei formulate de SC X SRL si anularea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala din 13.12.2007, pentru suma totala reprezentand taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente.