

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

DECIZIA nr. 53 din 11 iulie 2008

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "....." S.R.L.** din, Jud.Prahova, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala 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 constituie suma totala de lei reprezentand:

- lei - TVA stabilita suplimentar, care a diminuat soldul sumei negative a TVA inregistrata de societate;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA.

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 fapt, societatea noastra are incheiat cu SC M SRL Ploiesti contractul cu nr...../....., pentru executarea unor lucrari de constructii-montaj [...].

Pe parcursul derularii contractului mai sus mentionat, prestatorul a emis in favoarea societatii noastre, situatii de plata pentru fazele determinate ale lucrarilor contractate, situatii ce cuprind atat manopera cat si materialele folosite pentru realizarea lucrarilor.

La data semnarii contractului nr...../....., partile au convenit ca materialele ce urmeaza a fi folosite pentru realizarea lucrarilor, sa fie facturate distinct, cu valorile acestora la care sa se aplice si cota standard de TVA, intrucat executantul a mentionat ca nu poate suporta cheltuielile privind TVA pe toata perioada contractului, respectiv pe 2 ani.

In acest sens facturile fiscale ce insotesc situatiile de plata mentionate mai sus, sunt intocmite conform intelegerii pe cale amiabila intre parti, [...].

Pentru a putea fi calificat drept "lucrare de constructie", obiectul facturarii trebuie sa fie reprezentat de lucrarea efectuata, materialele incorporate fiind specificate detaliat in cadrul devizului care va trebui atasat la factura.

[...] prevederile Ordinului presedintelui Institutului National de Statistica nr.601/2002, nu fac referire strict si la materialele necesare la realizarea constructiilor mentionate la sectiunea F diviziunea 45 din anexa ordinului.

In acest sens, consideram ca evidenta contabila a documentelor in cauza a fost intocmita corect si respecta legislatia in vigoare.

Drept pentru care am considerat ca suma mentionata in Decizia de impunere nr...../....., privind Obligatiile suplimentare de plata - referinta TVA - lunar, in suma de lei impreuna cu majorarile

aferente, este nefondata, deoarece pentru o obligatie verificata de doua echipe de control, in aceeasi perioada si respectand prevederile aceleiasi legislatii, nu pot rezulta constatari fiscale diferite. [...]."

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de de reprezentantii Activitatii de Inspecție Fiscala Prahova la S.C. "....." S.R.L., s-au constatat urmatoarele:

"TVA deductibila: [...]

Din verificarea efectuata s-a constatat ca pentru lucrarile de constructii montaj nu au fost aplicate masurile de simplificare prevazute la art.160 alin.2 lit.c din Legea 571/2003.

Astfel, in anul 2007, societatea are incheiat cu prestatorul de servicii SC M SRL contractul nr...../.....2007, [...].

Lucrarile de constructii mentionate se incadreaza in categoria lucrarilor stipulate la sectiunea F Constructii, diviziunea 45 din anexa la Ordinul presedintelui Institutului National de Statistica nr.601/2002, pentru care in conformitate cu prevederile OMF 155/2007 se aplica masurile de simplificare prevazute la art.160 alin 2 lit c din Legea 571/2003.

De asemenea conform prevederilor contractuale beneficiarul se obliga <sa asigure sumele necesare aprovizionarii cu materiale in timp util>.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea SC M SRL a intocmit situatii de lucrari acceptate de beneficiar, in care sunt stipulate lucrarile executate si materialele folosite la realizarea obiectului contractului.

In baza acestor situatii de lucrari au fost emise urmatoarele facturi fiscale reprezentand contravaloare prestari servicii (manopera) ce au inscrisa mentiunea "taxare inversa" pentru care au fost respectate prevederile art.160 alin 3 din Legea 571/2003 [...].

Pentru decontarea cheltuielilor cu materialele ce au fost folosite la lucrarile de constructii conform contractului incheiat si a situatiilor de lucrari, au fost intocmite urmatoare facturi fiscale ce reprezinta contravaloare prestari servicii (materiale), pentru care societatea verificata a inregistrat tva deductibila in suma de lei [...].

Mentionam ca in facturile intocmite si anexate in copie xerox la prezentul raport de inspectie fiscala nu se mentioneaza materialele facturate, fiind stipulata doar denumirea generica "materiale". Insumand contravaloarea prestarilor de servicii reprezentand manopera facturata si contravaloarea prestarilor de servicii reprezentand materiale asa cum sunt intocmite facturile, rezulta suma din situatiile de lucrari intocmite.

Din aceste constatari rezulta ca materialele folosite de constructor au fost cumparate de el si folosite la lucrarile de constructii executate pentru beneficiarul SC SRL, acesta efectuand ulterior plata contravaloarii lor si manoperei facturate de prestator.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca SRL nu a intocmit note receptii pentru materialele facturate, ele fiind contabilizate impreuna cu manopera aferenta in contul 231 "imobilizari corporale in curs" si ulterior dupa efectuarea receptiei in contul de mijloace fixe corespunzator.

Din cele prezentate mai sus s-a constatat ca atat prestatorul cat si beneficiarul nu a aplicat masurile de simplificare prevazute la art.160 alin 2 lit c din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind incalcate prevederile art 160 alin 5 din acelasi act normativ [...].

De asemenea societatea verificata a dedus tva in suma de lei, in baza facturii nr...../..... reprezentand "avans lucrari constructii" fara a fi aplicate masurile de simplificare.

Se constata ca au fost incalcate prevederile pct 82 alin 5 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal [...].

TVA colectata: [...]

Fata de TVA colectata inregistrata de societate, la control s-a stabilit TVA colectata in suma de lei, mai mult cu lei.

Aceasta diferenta se datoreaza urmatoarelor aspecte:

- lei ca urmare a faptului ca pentru lucrarile de constructii executate si care au fost

detaliat la tva deductibila nu au fost aplicate masurile de simplificare, in timpul controlului fiind aplicate de catre organul de inspectie fiscala prevederile pct 82 alin 9 si 10 din Normele Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 [...].

- lei ca urmare a depasirii cotei legale de protocol [...].

Aferent diferentei tva stabilita la control au fost calculate dobanzi si penalitati tva in suma de lei [...]."

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 A.I.F. Prahova, a fost verificat modul de stabilire a obligatiilor fata de bugetul consolidat al statului la S.C. "....." S.R.L.

Verificarea taxei pe valoarea adaugata a cuprins perioada -

Activitatea principala desfasurata de societatea comerciala a fost cea de "*Fabricarea produselor de morarit*" - cod CAEN 1561.

Referitor la TVA, organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2007, pentru S.C. "....." S.R.L. au fost prestate de catre S.C. "M" S.R.L. lucrari de constructii montaj efectuate cu materialele prestatorului, lucrari pentru care nu au fost aplicate in totalitate masurile de simplificare prevazute la art.160 alin.2 lit.c) din Codul fiscal, respectiv taxarea inversa.

Taxarea inversa presupune ca pentru lucrarile de constructii-montaj societatile prestatoare nu colecteaza TVA si inscriu pe factura mentiunea "taxare inversa", insa beneficiarii au obligatia inscrierii pe factura primita de la furnizori a TVA aferenta, a inregistrarii acesteia in evidenta contabila atat ca taxa deductibila cat si ca taxa colectata (4426 = 4427) si de asemenea, a evidentierii taxei in decontul de TVA atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila, fara insa sa se efectueze plata intre furnizori si beneficiari (art.160 alin.(3) din Codul fiscal si pct.82 alin.(5) si (6) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. Nr.44/2004).

In cazul de fata, pentru lucrarile de constructii-montaj executate, prestatorul a emis separat facturi fiscale cuprinzand manopera, pentru care au fost aplicate corect masurile de simplificare (nu s-a colectat si nu s-a dedus TVA) si facturi fiscale cuprinzand materialele de constructie incorporate in lucrare, pentru care in mod eronat nu au fost aplicate masurile de simplificare (s-a colectat si s-a dedus TVA).

Astfel, pentru TVA deductibila inscrisa in facturile de cumparare de materiale de constructii, in suma totala de **lei**, societatea si-a exercitat dreptul de deducere(4426=401), fara a colecta in acelasi timp aceasta taxa (4426=4427), conform prevederilor art.160 alin.(3) din Codul fiscal.

De asemenea, in mod eronat societatea comerciala nu a aplicat masurile de simplificare pentru o factura fiscala reprezentand avans lucrari constructii, deducand TVA in suma de **lei** inscrisa in aceasta factura, fara a colecta in acelasi timp aceasta taxa.

Conform prevederilor pct.82 alin.(9) si (10) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, s-a stabilit astfel la control o diferenta constatata suplimentar la TVA colectata in suma de **lei** (..... lei + lei), care a redus TVA de recuperat inregistrata de societatea comerciala la

Pentru intarzierile la plata TVA, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de **lei**, conform anexei nr.2.1 la Raport.

In fapt, in data de, intre S.C. "M" S.R.L. Ploiesti - in calitate de executant si S.C. "....." S.R.L. - in calitate de beneficiar, s-a incheiat **Contractul de executie lucrari nr.....**, avand ca obiect efectuarea unor lucrari de constructie sectie receptie si precuratie, constructii silozuri cereale, modernizare moara si imprejmui, completari drumuri si platforme, demolari.

Din contract rezulta faptul ca lucrarile se executa conform devizelor oferta, care cuprind atat manopera, cat si materialele necesare efectuarii lucrarilor.

La cap.V din Contract se prevede obligatia beneficiarului de a asigura "sumele necesare aprovizionarii cu materiale in timp util" si de a efectua "plata manoperei la incheierea lucrarii".

Pentru fiecare lucrare executata, prestatorul a intocmit "Lista cu cantitatile de lucrari - Situatie de plata [...]" aprobata de beneficiar, care cuprinde cantitatea de materiale incorporata si manopera aferenta, situatie care a stat la baza emiterii in aceeasi zi a facturilor de decontare, respectiv o factura fiscala pentru contravaloarea materialelor si o factura fiscala pentru contravaloarea manoperei.

Aferent lucrarilor executate pana la finele anului 2007, au fost emise urmatoarele documente:

- pentru obiectivul ".....":
 - factura fiscala nr...../..... in valoare totala de lei cu mentiunea "taxare inversa", reprezentand manopera;

- factura fiscala nr...../..... in valoare totala de lei din care TVA lei, reprezentand materiale;

- pentru obiectivul ".....":

- factura fiscala nr...../..... in valoare totala de lei cu mentiunea "taxare inversa", reprezentand manopera;

- factura fiscala nr...../..... in valoare totala de lei din care TVA lei, reprezentand materiale;

- pentru obiectivul ".....":

- factura fiscala nr...../..... in valoare totala de lei cu mentiunea "taxare inversa", reprezentand manopera;

- factura fiscala nr...../..... in valoare totala de lei din care TVA lei, reprezentand materiale;

- pentru obiectivul ".....":

- factura fiscala nr...../..... in valoare totala de lei cu mentiunea "taxare inversa", reprezentand manopera;

- factura fiscala nr...../..... in valoare totala de lei din care TVA lei, reprezentand materiale;

Astfel, rezulta ca au fost aplicate masurile de simplificare prevazute la art.160 din Codul fiscal doar pentru contravaloarea manoperei lucrarilor de constructii-montaj executate (nu a fost inscrisa TVA in facturile de manopera), insa contravaloarea materialelor incorporate in aceste lucrari a fost taxata cu cota de 19% TVA, pe total lucrari efectuate fiind inscrisa o TVA in suma de lei.

De asemenea, la data de, S.C. "M" S.R.L. a emis pentru S.C. "....." S.R.L. factura fiscala nr...../..... in valoare totala de lei, din care TVA lei, reprezentand "avans lucrari constructii". Nici pentru aceasta operatiune nu au fost aplicate masurile de simplificare, respectiv taxarea inversa.

* S.C. "....." S.R.L. sustine ca Ordinul presedintelui Institutului National de Statistica nr.601/2002 nu face referire strict la aplicarea masurilor de simplificare si pentru materialele necesare la realizarea constructiilor mentionate la sectiunea F diviziunea 45 din anexa la Ordinul presedintelui Institutului National de Statistica nr.601/2002 si deci evidenta contabila a documentelor a fost intocmita corect si cu respectarea legislatiei in vigoare.

De asemenea, se mentioneaza ca societatea prestatoare S.C. "M" S.R.L. a fost verificata in acelasi timp de organele de inspectie fiscala apartinand Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Ploiesti, si nu au fost constatate deficiente in ceea ce priveste aplicarea masurilor de simplificare in relatia cu beneficiarul S.C. "....." S.R.L..

* 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; [...].

(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.

(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)."

- Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004:

"13. [...]

(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. [...].

82. - [...]

(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.[...]

(5) In cazul livrarilor/prestarilor, prevazute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile incasate, furnizorii/prestatorii emit facturi fara taxa si fac mentiunea "taxare inversa". Taxa se calculeaza de catre beneficiar asupra sumei platite in avans si se inscrie in jurnalul pentru cumparari, fiind preluata atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in decontul de taxa. Contabil, beneficiarul va inregistra in cursul perioadei fiscale 4426=4427 cu suma taxei aferente. [...]

(6) Inregistrarea contabila 4426=4427 la cumparator este denumita autolichidarea taxei pe valoarea adaugata, colectarea taxei pe valoarea adaugata la nivelul taxei deductibile este asimilata cu plata taxei catre furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situatii in care se aplica taxare inversa. [...]

(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. [...]."

- **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). [...]."

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect organele de control au aplicat masurile de simplificare - taxare inversa - si pentru contravaloarea materialelor incorporate in lucrarile de constructii-montaj, intrucat:

- Lucrarile de constructii cuprinse in Contractul nr...../..... se incadreaza in categoria lucrarilor stipulate la sectiunea F "Constructii", diviziunea 45, din anexa la Ordinul presedintelui Institutului National de Statistica nr.601/2002, pentru care, in conformitate cu prevederile O.M.F. nr. 155/2007, se aplica masurile de simplificare prevazute la art.160 alin.(2) lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

- Conform Contractului nr...../....., efectuarea lucrarilor de constructii-montaj s-a facut cu materialele prestatorului si nu ale clientului, procurarea acestora fiind in sarcina prestatorului, care avea obligatia executarii in intregime a lucrarilor contractate. In formularele "Lista cu cantitatile de lucrari - Situatie de plata [...]" intocmite de prestator si aprobate de beneficiar este inscisa atat manopera, cat si cantitatea de materiale implicata in executia unei lucrari, situatia de plata fiind intocmita pe total lucrare (manopera + materiale). In aceste conditii, lucrarile executate reprezinta lucrari de constructii-montaj pentru care se aplica in intregime masurile de simplificare atat pentru partea de manopera cat si pentru partea de materiale, acestea neputand fi separate in ceea ce priveste aplicarea taxarii inverse.

Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, referitor la capitolul VI "Taxa pe valoarea adaugata" precizeaza la pct.13 alin.(4) lit.a) faptul ca orice operatiune ce se efectueaza in legatura cu livrarea de bunuri mobile si incorporarea acestora intr-un bun imobil reprezinta serviciu in legatura cu un bun imobil, astfel incat bunurile mobile (in cazul nostru materialele) devin bunuri imobile prin natura lor (constructiile executate).

- Prin inregistrarea de catre societatea comerciala a materialelor in conturile de imobilizari (in contul 231 "Imobilizari corporale in curs de executie" si apoi in conturile de mijloace fixe) se recunoaste implicit ca materialele incorporate in lucrarile executate de

S.C. "M" S.R.L. fac parte dintr-un bun imobil, si deci acestea nu pot avea un regim fiscal diferit de manopera implicata in realizarea bunului imobil respectiv.

- Chiar din motivarea contestatiei se desprinde ideea ca societatea contestatoare cunoaste prevederile legale privind taxarea inversa, insa acestea au fost incalcate de comun acord cu prestatorul lucrarilor. Citam din contestatie: "partile au convenit ca materialele ce urmeaza a fi folosite pentru realizarea lucrarilor, sa fie facturate distinct, cu valorile acestora la care sa se aplice si cota standard de TVA, intrucat executantul a mentionat ca nu poate suporta cheltuielile privind TVA pe toata perioada contractului, respectiv pe 2 ani. In acest sens facturile fiscale ce insotesc situatiile de plata mentionate mai sus, sunt intocmite conform intelegerii pe cale amiabila intre parti [...].". Rezulta clar din aceste afirmatii faptul ca facturile au fost intocmite conform intelegerii dintre parti, tinand cont de interesele acestora, dar fara a fi respectate prevederile legale privind taxarea inversa. Insa, o conventie intre doi parteneri contractuali nu este mai presus de lege, ci aceasta trebuie sa fie incheiata respectand legea.

- Conform prevederilor art.160 alin.(3) si alin.(5) din Codul fiscal, pentru facturile de materiale emise de prestatorul S.C. "M" S.R.L., ce fac parte din lucrarile de constructii-montaj executate pentru societatea contestatoare, aceasta avea obligatia inscrierii mentiunii "taxare inversa", a evidentierii TVA atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila si deasemenea avea obligatia de a nu face plata catre prestator a TVA inscrisa in facturi. Prin neaplicarea taxarii inverse de catre beneficiarul S.C. "....." S.R.L., acesta a fost in mod corect sanctionat de organele fiscale, conform prevederilor pct.82 alin.(9) din Normele metodologice aprobate prin H.G.nr.44/2004, prin neacordarea dreptului de deducere a TVA in suma de lei aferent partii din lucrarile de constructii-montaj reprezentata de contravaloarea materialelor incluse in lucrari.

- Sustinerea din contestatie precum ca "SC SRL nu putea inscrie pe facturile emise de catre SC M SRL, mentiunea de "taxare inversa", intrucat facturile contineau si valoarea TVA si achitarea se face pe intreaga valoare a acesteia." este eronata, intrucat asa cum am aratat mai sus, la art.160 alin.(5) din Codul fiscal se prevede ca in aceasta situatie societatea contestatoare, in calitate de beneficiar al lucrarilor executate, avea obligatia de a nu achita TVA inscrisa eronat in facturi.

- Sustinerea din contestatie precum ca prevederile Ordinului presedintelui Institutului National de Statistica nr.601/2002 - sectiunea F, diviziunea 45, nu fac referire stricta la materialele de constructii, nu poate fi retinuta de catre organul de solutionare a contestatiei, intrucat lucrarile de constructii, asa cum sunt definite in acest ordin, reprezinta realizarea de diverse cladiri, de constructii speciale, etc., care presupune atat consum de manopera cat si de materiale.

- Referirea din contestatie la Procesul verbal incheiat in data de de catre organele fiscale apartinand A.F.P.M. Ploiesti la prestatorul S.C. "M" S.R.L., respectiv faptul ca, in relatia prestatorului cu S.C. "....." S.R.L. nu s-au constatat deficiente in ceea ce priveste aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii executate, nu poate anula obligatia societatii contestatoare, in calitate de beneficiar, de a respecta prevederile legale sus mentionate privind aplicarea masurilor de simplificare pentru facturile de materiale primite de la prestator si nu poate anula constatarile fiscale stabilite la control privind TVA.

- Pct.82 alin.(5) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 prevad cu claritate obligatia aplicarii masurilor de simplificare - taxare inversa si asupra

avansurilor aferente lucrarilor de constructii-montaj, deci implicit si pentru factura fiscala nr...../..... reprezentand "avans lucrari constructii".

In sensul aplicarii masurilor de simplificare si asupra materialelor incorporate intr-o lucrare de constructii-montaj s-a pronuntat si Ministerul Economiei si Finantelor - Directia de legislatie in domeniul TVA prin adresa **nr.272904/06.11.2007**, din care citam:

"Conform prevederilor de la pct.13 alin.(4) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile ulterioare aplicabile de la data de 1 ianuarie 2007, prin serviciile legate de un bun imobil se intelege inclusiv 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.

Aceasta prevedere practic stabileste ca si bunurile care sunt incorporate intr-o lucrare de constructii-montaj vor fi tratate ca o operatiune accesorie principalului, respectiv nu vor fi considerate drept livrari de bunuri ci valoarea lor va fi inclusa in serviciile realizate.

[...]

Daca analizam situatia unui antreprenor sau a unui subantreprenor, acestia nu pot fi tratati ca persoane care livreaza bunuri, ci persoane care efectueaza prestari de servicii, si anume servicii de constructii-montaj, asa cum rezulta si din prevederile Hotararii Guvernului nr.1861/2006. Un antreprenor sau un subantreprenor, care are incheiat un contract de lucrari de constructii-montaj nu va putea sa separe contravaloarea bunurilor din situatiile de lucrari si sa le factureze in regim normal de TVA, fiind evidenta in acest caz aplicarea prevederilor pct.13 din norme, respectiv se va aplica taxare inversa atat pentru prestarea de servicii cat si pentru bunurile incorporate in bunul imobil. [...]"

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod eronat au fost emise de catre prestatorul S.C. "M" S.R.L. pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L. facturi de materiale de constructii si pentru avans lucrari in regim normal de TVA (s-a calculat si s-a inregistrat in facturi TVA in suma de lei), iar societatea contestatoare beneficara in mod eronat nu a aplicat masurile de simplificare pentru aceste facturi, deducand TVA inregistrata in aceste facturi si achitand prestatorului aceasta taxa, asa cum am prezentat mai sus, drept pentru care, **se va respinge ca neintemeiata contestatia** pentru TVA in suma de lei, ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. "....." S.R.L. din, jud.Prahova, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala 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.R.L. din, jud.Prahova, impotriva obligatiei de plata a sumei totale de lei reprezentand:

- lei - TVA stabilita suplimentar, care a diminuat soldul sumei negative a TVA inregistrata de societate;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA.

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,