

017309NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice, prin adresa nr.../... înregistrată la D.G.F.P. sub nr.../..., cu privire la contestația formulată de **S.C. X** având C.I.F. – RO ... și sediul în

Contestația, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice sub nr. ..., a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală și are ca obiect suma de ...lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată neaprobată la rambursare, precum și majorările de întârziere aferente în sumă de ...lei.

Constatănd că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. X** din.

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr....privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr....solicitând:

-aprobarea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de...lei și anularea majorărilor de întârziere aferente în sumă de ...lei;

-anularea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr....ca fiind nelegală și netemeinică;

Referitor la suma de ...lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată neaprobată la rambursare, petenta precizează că aceasta provine din neadmiterea la deducere de către organele de inspecție fiscală a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale emise de furnizori pentru lucrări de execuție structură metalică, lucrări ce se încadrează la cod CAEN 2811 "Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor".

Potrivit art.2 alin.(1) din O.M.F.P. nr.155/2007 privind aplicarea măsurilor de simplificare pentru lucrările de construcții – montaj prevăzute la art.160 alin.2 lit.c) din Legea nr.571/2003 se aplică măsurile de simplificare prevăzute la art.160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru lucrările stipulate la secțiunea F "Construcții", diviziunea 45 din anexa la Ordinul președintelui Institutului Național 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.

La secțiunea F "Construcții", diviziunea 45 din anexa la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 se stipulează că această diviziune exclude construcțiile metalice din părți componente auto –

fabricate, prevăzute la cod 2811 "Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor".

În consecință, pentru activitatea de execuție structura metalică, clasificată la cod CAEN 2811, nu se aplică măsurile de simplificare.

În acest sens, petenta anexează:

-situațiile de lucrări aferente facturilor de execuție structuri metalice întocmite conform proiectului și după indicatoarele de norme de deviz, emise de S.C. Y, respectiv:

-Factura nr.0006316/16.07.2007 în valoare totală de ...lei, TVA aferentă în sumă de ... lei;

-Factura nr.0004115/09.08.2007 în valoare totală de ... lei, TVA aferentă în sumă de ... lei;

-Factura nr.0006367/01.09.2007 în valoare de ... lei, TVA aferentă în sumă de ... lei.

-devizul de lucrări după indicatoarele de norme de deviz pentru 1 ml balustradă inox, precum și facturile reprezentând execuția a 34 ml balustrade inox și 50 ml ornamente din inox, emise de S.C. Z având ca obiect principal de activitate "Construcții metalice și părți componente" – cod CAEN 2811, respectiv:

-Factura nr.92/27.09.2007 în valoare de ... lei, TVA aferentă în sumă de ... lei;

-Factura nr.124/26.10.2007 în valoare de ... lei, TVA aferentă în sumă de ... lei;

-Factura nr.179/21.12.2007 în valoare de ... lei, TVA aferentă în sumă de ... lei.

Facturile emise de S.C. Y au fost înregistrate în jurnalele de TVA ale furnizorului, taxa pe valoarea adăugată colectată a fost virată, așa cum reiese și din Raportul de inspecție fiscală nr.... încheiat la S.C. Y, anexat în xerocopie.

În consecință, petenta solicită aprobarea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, anularea majorărilor de întârziere aferente, precum și anularea Dispoziției de măsuri nr.....

II. Prin Decizia de impunere nr....privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr..., organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice nu au admis la deducere, printre altele, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei aferentă facturilor reprezentând lucrări executate de S.C. Yși S.C. Z.

La capitolul 2.1.2. "Motivul de fapt" se precizeaza:

Din analiza documentelor prezentate rezultă că S.C. Y a executat și montat structura metalică de rezistență, planșeu armat și acoperiș din panouri composite, lucrări ce se încadrează la secțiunea F "Construcții", diviziunea 45 din anexa la Ordinul nr.601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN.

Conform Metodologiei de inspecție fiscală a contribuabililor care au ca obiect de activitate construcțiile, înregistrată sub nr.303147/30.10.2007, primită de la Direcția Generală de Inspecție Fiscală din cadrul ANAF, situațiile de lucrări se întocmesc după indicatoarele de norme de deviz și a descrierii din desenele de execuție.

Situațiile de lucrări întocmite de S.C. Y, anexate în copie la raportul de inspecție fiscală, nu prezintă categoriile de lucrări executate conform proiectului și indicatoarelor de norme de deviz.

Referitor la lucrările efectuate de S.C. Z, acestea au fost efectuate în baza contractului de execuție montaj nr.28/27.09.2007, pentru aceste lucrări aplicându-se măsurile de simplificare.

Pentru diferența de TVA de plată în sumă de ...lei au fost calculate majorari de întârziere în sumă de ...lei.

La capitolul 2.1.3. "Temeiul în drept" sunt stipulate prevederile art.160 alin.(2) lit.c), alin.(3) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Decizia nr.5 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, art.119 alin.(1) și art.120 alin.(7) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr...., inspecția s-a efectuat în baza decontului privind taxa pe valoarea adăugată, aferent lunii iunie 2008, înregistrat la A.F.P. sub nr...., prin care societatea solicită rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Diferența de TVA neadmisă la deducere în sumă de ...lei este aferentă facturilor reprezentând lucrări executate pentru construirea spațiului comercial din ... de către S.C. Y(TVA aferentă – ... lei) și S.C. Z(TVA aferentă – ... lei).

Lucrările de construire a spațiului comercial s-au executat în anul 2007 când aceste operațiuni erau supuse măsurilor de simplificare, conform Titlului VI, art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru lucrările executate de S.C. Y, societatea a prezentat următoarele documente:

-Contract de execuție nr.513/17.05.2007 încheiat între S.C. Y și S.C. Xavând ca obiect:

-execuție-montaj structură metalică de rezistență și acoperiș din panouri composite tip TechnoRoof la obiectivul Extindere Spațiu Comercial din ... conform proiect nr.51/2004;

-categoriile de lucrări ce se vor executa sunt cele prezentate în oferta nr.372/02.04.2007 și oferta nr.515/17.05.2007.

-Act adițional nr.1/20.07.2007 la Contractul de Antrepriză de Specialitate nr.513/17.05.2007, prin care obiectul contractului se completează cu paragraf 1.2 – planșeu armat și acoperiș;

-Situație de lucrări nr.731/16.07.2007, executate conform contract nr. 513/17.05.2007 în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de ... lei;

-Situație de lucrări nr.814/09.08.2007, executate conform contract nr. 513/17.05.2007 în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei;

-Situație de lucrări nr.883/27.08.2007, executate conform contract nr. 513/17.05.2007 în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei.

Din analiza documentelor prezentate a rezultat că S.C. Y a executat și montat structura metalică de rezistență, planșeu armat și acoperiș din panouri composite, lucrări ce se încadrează la secțiunea F "Construcții", diviziunea 45 din anexa la Ordinul nr.601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN.

Această clasă exclude "realizarea construcțiilor complete din prefabricate, din părți componente autofabricate, altele decât din beton, vezi diviziunile 20, 26 și 28", care se referă la DD 20 – fabricarea lemnului și a produselor din lemn, DI 26 – fabricarea altor produse din minerale nemetalice, DF 28 – industria construcțiilor metalice și a produselor din metal (exclusiv mașini, utilaje și instalații).

Diviziunea 28 se referă la fabricarea produselor din metal "pur" (piese, părți componente, containere și structuri), de obicei cu funcție statică imobilă.

În cadrul diviziunii 45 sunt incluse activități ca: fixarea pilonilor, lucrări de fundații, forarea puțurilor, lucrări de armare, lucrări de betoane, zidării, fixarea elementelor prefabricate, schelărie, fixarea acoperișului, etc. *Aici este inclusă realizarea structurilor de oțel, cu condiția ca piesele componente să nu fie produse de aceeași unitate.*

Valoarea totală a Contractului de execuție - montaj nr.513/17.05.2007 este de ... lei cu TVA, însă nu s-a specificat care sunt și cât reprezintă valoric lucrările care se încadrează în diviziunea 28 și care sunt și cât reprezintă valoric lucrările care se încadrează în diviziunea 45.

Situațiile de lucrări anexate în xerocopie la raportul de inspecție fiscală nu prezintă categoriile de lucrări executate conform proiectului și după indicatoarele de norme de deviz.

Ca urmare a acestui fapt și având în vedere obiectul contractului nr. 513/17.05.2007, organul de inspecție a stabilit pe baza documentelor prezentate că lucrările executate și facturate se încadrează la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la S.C. Z, aceasta a efectuat lucrări conform Contractului de execuție – montaj nr.28/27.09.2007, pentru construire Spațiu comercial din , lucrări ce se încadrează la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei au fost calculate majorari de întârziere în sumă de ...lei, conform anexei nr.3 la raport.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative in vigoare pe perioada verificata, se retin urmatoarele:

1. Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța asupra legalității stabilirii de către organele de inspecție fiscală în sarcina S.C. Xdin a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și a majorărilor de întârziere în sumă de ...lei, în condițiile în care pe de o parte, din cuprinsul actului administrativ fiscal contestat nu rezulta cu claritate elementele în baza cărora s-a stabilit că societatea trebuia să aplice taxarea inversă, conform prevederilor art.160 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, pentru facturile emise de S.C. Yși S.C. Z, iar pe de altă parte, societatea contestatoare a depus în susținerea cauzei documente noi care nu au fost analizate și nu au fost avute în vedere cu ocazia inspecției fiscale.

În fapt,

Urmare inspecției fiscale efectuate în vederea soluționării decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii iunie 2008, înregistrat la A.F.P. sub nr...., organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere, printre altele, taxa pe valoarea adăugată în suma de ...lei aferentă facturilor reprezentând lucrări executate de S.C. Y(TVA facturat în sumă de ... lei) și S.C. Z(TVA facturat în sumă de ... lei) pentru construirea spațiului comercial din pe motiv că aceste lucrări sunt supuse măsurilor de simplificare, conform Titlului VI, art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât se încadrează la secțiunea F “Construcții”, diviziunea 45 din anexa la Ordinul nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN.

Această clasă exclude “realizarea construcțiilor complete din prefabricate, din părți componente autofabricate, altele decât din beton, vezi diviziunile 20, 26 și 28”, care se referă la DD 20 – fabricarea lemnului și a produselor din lemn, DI 26 – fabricarea altor produse din minerale nemetalice, DF 28 – industria construcțiilor metalice și a produselor din metal (exclusiv mașini, utilaje și instalații).

Diviziunea 28 se referă la fabricarea produselor din metal “pur” (piese, părți componente, containere și structuri), de obicei cu funcție statică imobilă.

Prin actul de control atacat s-a reținut ca la baza executării lucrărilor de către S.C. Y a stat Contractul de execuție nr.513/17.05.2007 a cărui valoare este de ... lei cu TVA, valoare din care **nu s-a specificat însă, cât reprezintă valoric lucrările încadrate în diviziunea 28 și cât reprezintă valoric lucrările care se încadrează în diviziunea 45.**

Contractul de execuție nr.513/17.05.2007 încheiat între S.C. Y, în calitate de constructor și S.C. X, în calitate de beneficiar, are ca obiect:

„1.1 Execuție – montaj STRUCTURĂ METALICĂ DE REZISTENȚĂ ȘI ACOPERIȘ DIN PANOURI COMPOZITE (sandwich) tip TechnoROOF de grosime 80 mm la obiectivul EXTINDERE SPAȚIU COMERCIAL, conform proiect nr.51/2004.

1.2 Categoriile de lucrări ce se vor executa sunt următoarele, respectiv cele prezentate prin oferta nr.372/02.04.2007 și oferta nr.515/17.05.2007: (...)"

În susținerea constatărilor sale, organul de inspecție arată că **situațiile de lucrări prezentate la control nu prezintă categoriile de lucrări executate conform proiectului și după indicatoarele de norme de deviz. "Ca urmare a acestui fapt, și având în vedere obiectul contractului nr. 513/17.05.2007, organul de inspecție a stabilit, pe baza documentelor prezentate că lucrările executate și facturate se încadrează la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. "**

De asemenea, lucrările executate de S.C. Z, în baza Contractului de execuție și montaj nr.28/27.09.2007, se încadrează la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală consideră că sunt aplicabile prevederile art.160 alin.(5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora, " *De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)."*

La capitolul VI "Discuția finală cu contribuabilul" al Raportului de inspecție fiscală nr.23181/03.02.2009, **organul de inspecție precizează**, vis – a – vis de obiecțiunile formulate de societate, **că situațiile de lucrări emise de S.C. Y au fost întocmite pentru întreg ansamblul lucrărilor efectuate și sunt cuprinse în facturile pentru lucrări executate, emise de constructor. Eventualele elemente autofabricate de acesta nu au fost facturate separat sau defalcate în situațiile de lucrări, iar din documentele prezentate nu rezultă lucrările pentru care s-au folosit elemente autofabricate.**

În contradicție cu susținerile organului de control, societatea precizează că taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ...lei este aferentă facturilor fiscale emise de S.C. Y și S.C. Z pentru lucrări de execuție structură metalică, lucrări ce se încadrează la cod CAEN 2811 "Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor", pentru care nu se aplică măsurile de simplificare.

În acest sens, petenta anexează pentru S.C. Y situațiile de lucrări aferente facturilor de execuție structuri metalice întocmite conform proiectului și după indicatoarele de norme de deviz, iar pentru S.C. Z anexează indicatoarele de norme de deviz pentru 1 ml balustradă inox, precum și copia Certificatului de înregistrare la Camera de Comerț și Industrie, potrivit căruia S.C. Z are ca activitate principală " 2811 – Construcții metalice și părți componente".

Totodata, în susținerea celor menționate anterior, S.C. X depune adresa nr..../2007 emisă de de Biroul Metodologie si Asistență pentru Contribuabili din cadrul D.G.F.P. Maramureș la solicitarea S.C. Z, prin care se aduce la cunoștință societății că activitatea de confecții metalice (scări, balustrade, pasarele, copertine, etc.) nu se încadrează în prevederile art.160 alin.(2) din Codul fiscal, și în consecință, aceasta nu are obligația aplicării măsurilor de simplificare, precum și adresa nr...../14.11.2007 emisă de Biroul Metodologie si Asistență pentru Contribuabili din cadrul D.G.F.P. la solicitarea S.C. Y referitoare la încadrarea lucrărilor executate de aceasta în categoria lucrărilor de construcții – montaj.

În același sens, contestatara precizează că facturile emise de S.C. Y au fost înregistrate în jurnalele de TVA ale furnizorului, taxa pe valoarea adăugată colectată a fost virată, această societate fiind verificată pe linia taxei pe valoarea adăugată pentru această perioadă, conform Raportului de inspecție fiscală nr....., organul de inspecție neconstatând deficiențe în ceea ce privește legalitatea și taxarea operațiunilor economice.

Prin Referatul cu propuneri de soluționare nr....., întocmit de organul emitent al actului atacat, organul de inspecție precizează că societatea contestatară a anexat la dosarul contestației pentru lucrările executate de S.C. Y alte situații de lucrări față de cele prezentate la inspecția fiscală, precum și Contractul de execuție montaj nr. 28/27.09.2007 și devizul de cheltuieli emis de S.C. Z, documente ce nu au fost prezentate cu ocazia inspecției fiscale.

Prin același referat se precizează: “Cele trei situații de lucrări anexate la dosarul contestației, în comparație cu situațiile prezentate inițial la control sunt mai explicite și mai complete prin descrierea fiecărei faze de lucru pe feluri de materiale utilizate și încadrarea fiecărei categorii de lucrări la articolele prevăzute în Indicatoarele de norme de deviz. Majoritatea articolelor din situațiile de lucrări se referă la “confecționarea și montarea de stâlpi, grinzi, etc”, alte articole se referă numai la lucrări de montare.”

In drept, cauzei supuse solutionarii ii sunt aplicabile prevederile art.1 si art.2 din O.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, care precizează:

“Art.1

În condițiile și limitele prevăzute la art.160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se aplică măsuri de simplificare pentru lucrările de construcții-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 Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că lucrările de construcții-montaj cuprind lucrările de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil.

Art. 2

(1) Se aplică măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru lucrările stipulate la secțiunea F "Construcții", diviziunea 45 din anexa la Ordinul președintelui Institutului Național 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.

(2) Lucrările de reparații, transformare și modernizare a unui bun imobil vor fi supuse măsurilor de simplificare în măsura în care acestea sunt cuprinse în prevederile de la alin. (1)."

Conform prevederilor **secțiunii F " Construcții "** **diviziunea 45** din Anexa 1 la Ordinul nr.601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, include "construcțiile generale și speciale pentru clădiri și de geniu civil, lucrări de instalații pentru clădiri și finisaje ale clădirilor. Diviziunea include lucrări noi, reparații, completări și modificări; **ridicarea de clădiri sau structuri din prefabricate, pe șantier și de asemenea, construcțiile cu caracter temporar.**(...)

Această diviziune exclude:

-**ridicarea de clădiri sau structuri complet prefabricate** este clasificată în categoria industrială relevantă, în funcție de materialul principal folosit, cu excepția betonului, caz în care rămâne clasificată aici;

-**construcții metalice din părți componente auto-fabricate**, vezi 28.11;"

Diviziunea 2811 " Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor metalice " din Anexa 1 la Ordinul nr.601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, include

"- fabricarea de structuri metalice pentru construcții;

- fabricarea de structuri metalice industriale (structuri pentru furnale, pentru echipamente de ridicat și manevrat etc.);

- **fabricarea de construcții prefabricate din metal**(...)"

Din analiza actelor normative prezentate anterior rezultă că, măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, se aplică pentru lucrările stipulate la secțiunea F "Construcții", diviziunea 45 din anexa la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei aferentă facturilor reprezentând lucrări executate de S.C. Y(TVA facturat în sumă de ... lei) și S.C. Z(TVA facturat în sumă de ... lei) pentru construirea unui spațiu comercial, pe motiv că aceste lucrări sunt supuse măsurilor de simplificare, conform art.160 alin. (2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și

completările ulterioare, întrucât se încadrează la secțiunea F "Construcții", diviziunea 45 din anexa la Ordinul nr.601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN.

Din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.... s-a reținut că lucrările executate de S.C. Y au fost încadrate de organul de inspecție ca fiind lucrări de construcții – montaj supuse măsurilor de simplificare, conform Titlului VI, art.160 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în ciuda faptului că ***situațiile de lucrări prezentate la control nu sunt în concordanță cu categoriile de lucrări executate conform proiectului și indicatoarele de norme de deviz, fiind întocmite pentru întreg ansamblul lucrărilor efectuate și chiar dacă din documentele prezentate la control nu a rezultat cu claritate cât reprezintă valoric lucrările încadrate în diviziunea 28 și cât reprezintă valoric lucrările care se încadrează în diviziunea 45.***

În ceea ce privește încadrarea lucrărilor efectuate de S.C. Z în categoria lucrărilor de construcții – montaj, organul de inspecție nu precizează care au fost considerentele și documentele care au stat la baza acestei încadrări, prin raportul de inspecție fiscală nefăcându-se o analiză detaliată a lucrărilor executate de această societate, având în vedere că ***prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul de inspecție menționează că petenta a anexat la dosarul contestației Contractul de execuție montaj nr.28/27.09.2007 încheiat între S.C. Z și S.C X, precum și devizul de cheltuieli emis de S.C. Z, documente ce nu au fost prezentate cu ocazia inspecției fiscale.***

Referitor la forța probantă a documentelor justificative, art.64 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează: ***"Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere."***

Potrivit art.213 alin.(4) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, în vigoare la data formulării contestației,

" Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora."

În același sens punctul 182.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G.nr.92/2003, republicată, precizează:

"În temeiul art.182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală."

În acest sens, petenta depune cu ocazia contestației o serie de documente prin care susține că lucrările executate de S.C. Y și S.C. Z nu sunt lucrări de construcții – montaj, documente asupra cărora organul de inspecție nu s-a pronunțat în niciun fel, respectiv: copia Certificatului de înregistrare la Camera de Comerț și Industrie, potrivit căruia S.C. Z are ca activitate principală “ 2811 – Construcții metalice și părți componente”, adresa nr.../2007 emisă de Biroul Metodologie și Asistență pentru Contribuabili din cadrul D.G.F.P. Maramureș la solicitarea S.C. Z, adresa nr.../14.11.2007 emisă de Biroul Metodologie și Asistență pentru Contribuabili din cadrul D.G.F.P. la solicitarea S.C. Y

Referitor la efectuarea inspecției fiscale, art.94 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„ (...)

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) **discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;**

d) **solicitarea de informații de la terți;**

(...).”

În același sens, Normele metodologice de aplicare a O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G.nr.1050/2004, precizează:

“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției.”

De asemenea, conform art.7 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare,

“(...)

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(...)

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organele de inspectie fiscala trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, si in acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind indreptatite sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Din constatările cuprinse in raportul de inspectie fiscala si din documentele existente la dosarul cauzei prin prisma textelor de lege invocate mai sus se retine faptul ca organele de inspectie fiscala nu au clarificat situatia de fapt a contestatoarei, ci au procedat la neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata ...lei aferentă facturilor reprezentând lucrări executate de S.C. Yși S.C. Z, fara a preciza in detaliu si explicit elementele care au condus la încadrarea lucrărilor executate de aceste societăți în categoria lucrărilor de construcții – montaj supuse măsurilor de simplificare, conform Titlului VI, art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Avand in vedere ca organele de inspectie fiscala nu au efectuat o analiza completa a situatiei de fapt, iar la dosarul cauzei nu se afla toate documentele care sa permita acest lucru, organul de solutionare nu se poate pronunta cu privire la taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere si implicit neaprobata la rambursare in suma de ...lei, urmand a se face aplicarea prevederilor art.216(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit carora:

„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

In consecinta, **se va desfiinta partial Decizia de impunere nr....privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr..... cu privire la taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere si implicit neaprobata la rambursare in suma de ...lei și pe cale de consecință și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de ...lei**, urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala sa procedeze la reverificarea pentru aceeasi perioada a situatiei fiscale a contribuabilului, avand in vedere atat documentele depuse ulterior de societate, cât și celelalte argumente aduse de petentă in susținerea contestației.

In speta sunt aplicabile si prevederile punctelor 12.6 – 12.8 din O.M.F.P. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată,

„12.6 In situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Astfel, organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au efectuat prezenta inspectie, vor efectua o noua inspectie fiscala la care vor proceda la analizarea detaliata a tuturor documentelor prezentate de S.C. Xdin , motivand in fapt si in drept masurile ce vor fi dispuse.

2. Referitor la contestatia formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr....., cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Neamt are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere.

In fapt,

S.C. Xdin formuleaza contestatie impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr....emisa de Administrația Finanțelor Publice .

In drept,

Potrivit art.209 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, organele fiscale specializate in solutionarea contestatiilor au competenta de a solutiona **„Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală”.**

Art.209 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

„Contestațiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Punctul 5.2 din OMFP nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

„Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art.28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului etc.”

Avand in vedere aceste prevederi legale, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt nu are competență materială de soluționare a

acestui capat de cerere, competenta revenind organelor fiscale emitente, respectiv Serviciului de Inspectie Fiscala II din cadrul Administratiei Finantelor Publice , aspect mentionat si in Referatul cu propuneri de solutiere a contestatiei intocmit de organul fiscal emitent al actului atacat.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art.209 alin.(2), art. 210, art.216 alin.(3) si art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, republicata, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, se

DECIDE:

1. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... si a Raportului de inspectie fiscala nr... emise de Administratia Finantelor Publice pentru **S.C. X** , cu privire la taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere si implicit neaprobata la rambursare in suma de ...lei si majorarile de intarziere aferente in suma de ...lei, urmand ca in termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, Administratia Finantelor Publice , prin alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a intocmit prezentul act administrativ fiscal atacat, sa procedeze la o noua verificare si sa incheie un alt act administrativ fiscal, tinand cont de prevederile legale in vigoare si de cele retinute in prezenta decizie.

2. Constatarea necompetentei materiale de solutionare a Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului pentru contestatia formulata de **S.C. X** impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr....intocmita de Administratia Finantelor Publice, aceasta revenind organului fiscal emitent.

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor legale.