



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.77 - 10.06.2005
privind soluționarea contestației formulate de
S.C.CONSTANTA S.R.L. din CONSTANȚA
înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța a fost sesizat de către S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța prin adresa nr...../2005, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr...../2005, cu privire la contestația formulată de S.C.CONSTANTA S.R.L. din Constanța.

Obiectul contestației îl reprezintă măsura stabilită prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de2005, document în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr...../2005 atacată privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, respectiv respingerea la rambursare, fără drept de preluare, a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Contestația este semnată de reprezentantul legal și poartă ștampila unității contestatoare, respectându-se astfel dispozițiile art.175(1) lit.e) din Codul de procedură fiscală aprobat prin Ordonanța Guvernului nr.92 - 24.12.2003 republicată, și a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.176(1) din același act normativ.

Astfel, primită prin poștă la data de2005 (conform copie confirmare primire existentă la dosarul cauzei), decizia nr...../2005 a fost contestată prin adresa întregistrată la S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța sub nr...../2005.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.175 și 178(1) din Ordonanța Guvernului nr.92 - 24.12.2003 republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța sub nr...../2005, reprezentantul legal al

societății comerciale **CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în
Constanța, Rădăcina Pod, CUI cu atribut fiscal R,
înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J....., **a formulat
contestație împotriva Deciziei de impunere nr...../2005 privind
obligățiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală,**
emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală încheiat la data de
.....2005, prin care se respinge, fără drept de preluare, suma de
..... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, solicitată la
rambursare prin cererea nr...../2005.

Solicitând analizarea speței, admiterea totală a contestației
formulate, anularea Deciziei de impunere nr...../2005, precum și
anularea Raportului de Inspecție Fiscală încheiat la data de
.....2005 pentru capătul de cerere în sumă de lei
reprezentând taxă pe valoarea adăugată, **petenta prezintă în
susținerea contestației sale următoarele motive:**

-la licitația organizată de D.G.F.P.Hunedoare - A.F.P. Călan,
cele două bunuri imobile conform Proceselor-verbale de licitație
nr...../2004 și nr...../2004, au fost adjudecate de S.C.CONSTANTA
S.R.L. din Constanța;

-potrivit procesului-verbal de licitație nr...../2004,
valoarea bunului adjudecat este de lei, la care se adaugă
taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, iar potrivit
procesului-verbal de licitație nr...../2004, valoarea bunului
adjudecat este de lei, la care se adaugă lei,
reprezentând taxa pe valoarea adăugată;

-în temeiul art.159 din Codul de procedură fiscală, petenta a
achitat în termenul de 5 zile contravaloarea bunurilor adjudecate,
precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, în sumă
totală de lei (..... lei + lei);

-dovada plății bunurilor în discuție adjudecate, este făcută
prin anexarea ordinelor de plată;

-Administrația Finanțelor Publice Călan nu a întocmit în
termen de 5 zile factura care să ateste transferul dreptului de
proprietate asupra bunurilor adjudecate la licitație, așa cum
prevede art.155 din Codul fiscal și pct.58 din Normele
metodologice de aplicare a Codului fiscal;

-A.F.P.Călan a întocmit factura în discuție la data de
.....2005, în mod "tardiv și nelegal", fapt care a condus la
interpretarea de către D.G.F.P.Constanța a Codului fiscal și a
Normelor metodologice de aplicare a acestuia în sensul
modificărilor intervenite după data de 01.01.2005;

-nerespectarea prevederilor legale de către A.F.P Călan, dar
și interpretarea eronată dată prevederilor legale, a condus la
refuzul rambursării taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de
..... lei;

-plata integrală a contravalorii bunurilor adjudecate la
licitație, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, încă din
luna decembrie 2004, îndreptățește contestatara să solicite
recunoșterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în

sumă de lei, în baza tuturor documentelor întocmite cu prilejul organizării licitației și adjudecării bunurilor;

-măsurile simplificate prevăzute la art.160 1 pct.2, lit.b și c, pct.3 și 5 din Codul fiscal nu sunt aplicabile speței așa cum a interpretat organul fiscal;

-potrivit mențiunilor din contestație, cauzei îi sunt aplicabile dispozițiile pct.65, alin.5 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, potrivit cu care sumele încasate până la 31.12.2004 inclusiv, pentru livrări de bunuri prevăzute la alin.2 al art.160 1 din Codul fiscal, li se aplică regimul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată în vigoare până la acea dată;

-factura fiscală de executare silită întocmită conform prevederilor art.155 din Codul fiscal dă dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată achitată, iar confirmarea acestui fapt este conținut de adresa nr..... emisă de D.G.F.P.Hunedoara;

Finalul contestației cuprinde temeiul legal pe care S.C.CONSTANTA S.R.L. Constanța își susține contestația, respectiv: dispozițiile pct.58, pct.65, alin.5 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, art.160 1, pct.2, lit.b și c, pct.3 și 5 din Codul fiscal, art.155 din Codul fiscal, precum și art.159, 174, 175 și 176 din Codul de procedură fiscală.

II. Urmare cererii de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată formulată de S.C.CONSTANTA S.R.L. din Constanța, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Constanța sub nr...../2005, iar la S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța sub nr...../2005, a fost efectuată verificarea societății, întocmindu-se la data de2005 Raportul de inspecție fiscală.

Potrivit acestui document, consilierii din cadrul S.A.F.-Activitatea de Control Fiscal au stabilit la capitolul 3, pct.5, faptul că documentele înregistrate societății comerciale CONSTANTA S.R.L. Constanța, întrunesc condițiile de deducere a taxei pe valoarea adăugată prevăzute la art.145 - 147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu excepția sumei de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale de executare silită nr...../2005 emisă de D.G.F.P.Hunedoara.

Organul fiscal a invocat nerespectarea de către petentă a prevederilor art.13 din O.G.nr.83/2004 de modificare și completare a Legii nr.571/2003, coroborat cu art.65 1 din H.G.nr.84/2005 de modificare și completare a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, fapt care a condus la măsura de nerestituire, fără drept de preluare, a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Potrivit mențiunilor din actul de control, obiectul de activitate înscris în actul de constituire și practicat de S.C. CONSTANTA S.R.L. Constanța în perioada verificată, a fost "recuperarea deșeurilor și resturilor metalice reciclabile" - cod CAEN 3710, iar perioada care a făcut obiectul verificării este 01.01.2005-31.01.2005.

În baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de2005, D.G.F.P.Constanța - S.A.F. Activitatea de Control Fiscal a emis Decizia de impunere nr...../2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de control fiscal, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării o reprezintă legalitatea și temeinicia măsurii de nerestituire a taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care operațiunea în cauză este consemnată într-o factură fiscală întocmită în data de2005, reprezintă valorificarea prin executare silită, respectiv vânzarea la licitație a unor bunuri imobile (teren și clădiri), iar măsurile speciale referitor la taxa pe valoarea adăugată, precizate în legislația în vigoare începând cu data de 01.01.2005, nu au fost respectate.

În fapt, D.G.F.P.Hunedoara - Administrația Finanțelor Publice Călan a procedat la stingerea prin executare silită a creanțelor la bugetul de stat față de debitorul S.C.CALAN S.A.Călan, respectiv a vândut la licitație teren și incintă turnătorie.

Potrivit procesului-verbal de licitație nr...../2004 și nr...../2004, bunurile imobile în cauză, în valoare totală de lei (din care taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei), au fost adjudecate de S.C.CONSTANTA S.R.L. din Constanța.

Conform ordinelor de plată anexate în copie la dosar, S.C.CONSTANTA S.R.L. Constanța a achitat integral valoarea bunurilor adjudecate, astfel:

- lei cu O.P.nr...../2004;
- lei cu O.P.nr...../2004;
- lei cu O.P.nr...../2004;
- lei cu O.P.nr...../2004;
- lei cu P.O.nr...../2004;
- lei cu O.P.nr...../2004;
- lei cu O.P.nr...../2004;

În temeiul art.161(1) din O.G.nr.92 - 24.12.2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, **executorul fiscal a întocmit la data de2005** atât procesul-verbal de adjudecare nr....., respectiv, cât și **factura fiscală de executare silită nr...../2005**, documente care constituie pentru S.C.CONSTANTA S.R.L. titlu de proprietate asupra bunurilor imobile în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei.

Contestatară a dedus taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura de executare silită, iar prin actul de verificare întocmit urmare cererii de restituire TVA, organul fiscal nu a aprobat restituirea pentru suma de lei și nici nu a acordat dreptul ca această taxă pe valoarea adăugată să fie preluată în perioada următoare, motivat de faptul că nu au fost respectate dispozițiile

legale privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare de la 01 ianuarie 2005.

Constestația formulată în acest sens este susținută pe de o parte prin faptul că executorul, respectiv D.G.F.P.Hunedoara a întocmit cu întârziere factura fiscală de executare silită nr....., cu consecința aplicării măsurilor simplificate privind taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.01.2005, iar pe de altă parte că sumele achitate în luna decembrie 2004 sunt în opinia petentei avansuri, cărora li se aplică prevederile în vigoare în luna decembrie 2004.

În drept, referitor la executarea silită a bunurilor imobile, art.161(1) din O.G.nr.92 - 24.12.2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, prevede:

"[...] Procesul-verbal de adjudecare constituie titlu de proprietate, transferul dreptului de proprietate operând de la data încheierii acestuia [...]".

Potrivit art.1, pct.82 din O.G.nr.83 - 19.08.2004 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, referitor la taxa pe valoarea adăugată:

"După articolul 160 se introduce un nou articol, articolul 160.1, cu următorul cuprins:

Art.160 1

Măsuri de simplificare

(1)Furnizorii și beneficiarii bunurilor prevăzute la alin.2 au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol.[...]

(2)Bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate sunt:deșeurile și resturile de metale feroase și neferoase, precum și materiile prime secundare rezultate din valorificarea acestora, [...], precum și terenuri și clădiri sau părți de clădire.[...]

(3)Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin.(2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă". Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată[...]".

Potrivit art.4 din același act normativ, respectiv O.G.nr.83 - 19.08.2004, prevederile legale menționate se aplică începând cu data de 01 ianuarie 2005. Așadar, începând cu această dată, legiuitorul a impus măsuri simplificate obligatorii în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor constând în deșeuri, resturi de metale feroase și neferoase, terenuri și clădiri sau părți de clădire.

În speță, s-a reținut că operațiunea de executare silită prin vânzarea la licitație a unor terenuri și clădiri, s-a finalizat prin întocmirea de către executor - D.G.F.P.Hunedoara

Administrația Finanțelor Publice Călan, a procesului-verbal de adjudecare nr...../2005, respectiv nr...../2005, precum și a facturii fiscale de executare silită nr...../2005.

Având în vedere bunurile care au făcut obiectul acestei tranzacții, dar și prevederile legale în vigoare începând cu data de 01.01.2005, persoana juridică care a adjudecat la licitație aceste bunuri, era obligată să procedeze la regularizarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în factura fiscală de executare fiscală nr...../2005, conform noilor precizări.

Petenta susține în contestația sa faptul că, factura de executare silită întocmită conform prevederilor art.155 din Codul fiscal îi dă dreptul de deducerea taxei pe valoarea adăugată în discuție, dar ignoră precizările făcute de legiuitor prin art.160.1, alin.5, așa cum au fost modificate prin pct.82 din O.G.nr.83 - 19.08.2004, în vigoare de la 01.01.2005 :*"Dacă furnizorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile fiscale emise pentru bunurile respective, beneficiarul nu este exonerat de la aplicarea prevederilor din prezentul articol"*.

Cum legiuitorul nu precizează faptul că tranzacțiile de clădiri și terenuri prin executare silită sunt exceptate de la regimul simplificat de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, suma de lei înscrisă pe factura fiscală de executare silită nr...../2005, nu este deductibilă și nu poate fi restituită contestatoarei.

Invocarea în contestație a faptului că în mod tardiv și nelegal Administrația Finanțelor Publice Călan, județul Hunedoara, a întocmit factura de executare silită nr....., după aproximativ treizeci de zile de la data organizării licitației și adjudecării bunurilor, este o motivație a petentei pe care organul de soluționare nu o poate lua în considerare în sensul soluționării favorabile a contestației. Acest lucru deoarece Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P.Constanța nu are competență să se pronunțe referitor la modul cum au fost întocmite actele de executare silită.

Potrivit art.168 din O.G.nr.92 - 24.12.2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, referitor la contestația la executare silită, legiuitorul a stipulat următoarele :

*"(1)Persoanele interesate pot face **contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii [...].***

*(3)Contestația **se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență"**.*

Dacă ar fi fost legal, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru speța care face obiectul prezentei analize, trebuia să se regăsească într-un text de act normativ. Adresa nr.3906 emisă de D.G.F.P.Hunedoara invocată în contestație, prin care se precizează faptul că "factura fiscală de executare silită întocmită conform prevederilor art.155 din Codul fiscal dă

dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată achitat de adjudecator", nu substituie textul legal și nu poate fi luată în considerare în sensul admiterii contestației, deoarece concluzia în acest document este că în speță nu se aplică măsurile simplificate prevăzute de art.160.1 din Codul fiscal întrucât sumelor încasate până la 31.12.2004 inclusiv, li se aplică regimul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată în vigoare până la acea dată.

Potrivit prevederilor Titlului VI "Taxa pe valoarea adăugată", pct.12 din H.G.nr.84 - 03.02.2005 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 din Codul fiscal, aprobate prin H.G.nr.44/2004, referitor la art.65.1 din Normele metodologice:

"După punctul 65 se introduce un nou punct, punctul 65.1, cu următorul cuprins:

Norme metodologice

65.1.(1)[...] Nu se aplică taxare inversă în cazul în care vânzătorul sau cumpărătorul nu este persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, pentru aceste operațiuni aplicându-se regimul normal de taxă pe valoarea adăugată.

[...]

(5) Avansurilor încasate până la data de 31 decembrie 2004 inclusiv pentru livrările de bunuri prevăzute la art.160.1 alin.(2) din Codul fiscal li se aplică regimul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare la data încasării avansului. Regularizarea **facturilor fiscale emise pentru plăți în avans** se realizează potrivit pct.61. Operațiunea de regularizare a avansurilor nu afectează aplicarea taxării inverse la data facturării livrării bunurilor".

Aceste prevederi se refereră la **excepțiile pentru care nu se aplică taxarea inversă**, respectiv :

-1). în situația în care una dintre părțile tranzacției, respectiv vânzătorul sau cumpărătorul bunurilor pentru care se aplică măsurile simplificate, nu este persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, ceea ce nu este cazul în speță. Potrivit informațiilor obținute din baza de date a Ministerului Finanțelor Publice (documente existente la dosarul contestației), furnizorul înscris în factura fiscală de executare silită nr...../2005, S.C.CALAN S.A. Călan, județul Hunedoara este unitate plătitoare de TVA lunar, începând cu data de 31.03.1998, iar cumpărătorul - S.C.CONSTANTA S.R.L. Constanța este de asemenea unitate înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată (lunar), din 26.11.1999.

-2). în situația în care pentru bunurile cărora li se aplică de la 01.01.2005 măsurile simplificate, au fost achitate avansuri pentru care au fost emise și facturi fiscale. Cazul în speță nu se încadrează nici la această excepție deoarece potrivit proceselor verbale de licitație nr...../2004, respectiv nr...../2004, s-a stabilit ca plata bunurilor imobile să se facă integral, și nu în

rate lunare, cu plata unei avans de minim 50% din prețului de adjudecare.

Dosarul contestației nu conține facturi de avans pentru sumele achitate de petentă în luna decembrie 2004 pentru plata bunurilor imobile adjudecate la licitație, astfel încât pentru acestea să poată fi vorba de aplicarea prevederilor referitoare la taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzărilor de terenuri, clădiri, etc., în vigoare în luna decembrie 2004.

În condițiile în care speța nu îndeplinește condițiile pentru excepțiile prevăzute de actul normativ referitor la taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor pentru care de la 01.01.2005 se aplică măsurile simplificate, se are în vedere regula generală, respectiv *taxarea inversă și autolichidarea taxei pe valoarea adăugată*, așa cum prevăd normele metodologice de aplicare a Codului fiscal la pct.65.1.

În baza celor prezentate, S.C.CONSTANTA S.R.L. din Constanța nu are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în factura fiscală de executare silită nr...../2005, document emis de D.G.F.P.Hunedoara - în calitate de executor, document care atestă achiziționarea prin licitația organizată de D.G.F.P.Hunedoara - A.F.P.Călan, a unor suprafețe teren și incintă turnătorii, de la furnizorul debitor S.C.CALAN S.A. Călan, județul Hunedoara.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 179 și 185(1) Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G.nr.92 - 24.12.2003 republicată, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate de S.C.CONSTANTA S.R.L. Constanța, pentru suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, respinsă la rambursare, fără drept de preluare.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art.187 (2) din O.G.nr.92 - 24.12.2003 republicată privind Codul de procedură fiscală și ale art.11(1) din Legea nr.554 - 02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

D.D. / 5 ex.
08.06.2005