

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Bistrita-Nasaud

Biroul de solutionare a contestatiilor

Dosar nr. 14/73/2005

DECIZIA NR. 71 /20. 07. 2006

privind solutionarea contestatiei depuse de S.C. X S.R.L. , inregistrata la D.G.F.P.
Bistrita-Nasaud sub numarul 18.109/10.10.2005.

Directia Generala a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud a fost sesizata de catre Directia de Control Fiscal Bistrita-Nasud in legatura cu contestatia depusa de S.C. X S.R.L. din x .

Contestatia este formulata impotriva masurilor stabilite de organele de control ale Directiei Controlului Fiscal Bistrita-Nasaud prin Procesul verbal incheiat la data de 28.02.2002 (filele nr.56-75), act prin care s-a stabilit in sarcina petentei o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de S RON aferenta perioadei 01.09.2001-31.01.2002 si T.V.A. suplimentar pentru luna februarie 2002 in cuantum de S1 RON.

In raport cu datele din dosar constatam ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175, 177 si 179 alin. (1) lit. a) din Codul de procedura fiscala ®, si pe cale de consecinta, Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investit sa solutioneze contestatia.

Se impune precizarea ca actul de control ce face obiectul contestatiei a fost transmis Parchetului de pe langa Tribunalul Bistrita-Nasaud (adresa nr. 3330/11.03.2002, fila nr. 80) pentru inceperea cercetarilor in vederea stabilirii responsabilitatilor in ceea ce priveste sustragerea societatii de la plata obligatiilor fata de bugetul de stat si incalcarea altor prevederi ale legislatiei penale.

In aceste conditii, in temeiul art. 10 alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001, prin Decizia nr.76/14.05.2002 (filele nr.106-108) s-a dispus suspendarea solutionarii cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa, potrivit dispozitiilor alineatului (2) al aceluiasi articol din Ordonanta , urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii.

Prin cererea (fila nr.129) inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud sub nr. 18.109/28.09.2005, S.C. X S.R.L. ne sesizeaza ca in Dosarul nr. 595/P/2003 privind pe administratorul societatii, impreuna cu toti ceilalti invinuiti, Parchetul de pe langa Tribunalul Bistrita-Nasaud , prin Ordonanta din 18.08.2005 (anexata la filele nr.112-128) a dispus scoaterea de sub urmarire penala pentru

infractiunea de fals in inscrisuri sub semnatura privata si instigare la fals in declaratii deoarece nu au fost intrunite elementele constitutive ale acestor infractiuni. In aceste conditii s-a solicitat repunerea pe rol a contestatiei a carei solutionare a fost suspendata prin Decizia nr. 76/14.05.2002.

Prin scrisoarea nr. 18.109/19.10.2005 (file nr.131) s-a solicitat S.C. X S.R.L. transmiterea de documente legale din care sa rezulte serviciile efectiv prestate in vederea montarii si punerii in functiune a produselor termotehnice precum si modalitatea de incasare a acestora pentru fiecare beneficiar la care s-a facut referire in actul de control, cele cerute fiind inregistrate la D.G.F.P. Bistrita-Nasaud sub nr. 9990/29.05.2006 (filele nr.134-297) si nr.11.656/22.06.2006 (filele nr.307-313).

In cauza a fost intocmit referatul de verificare.

Din analiza datelor si documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind urmatoarele:

I. Prin procesul verbal incheiat la data de 28.02.2002 (filele nr.56-75), organele de control ale Directiei Controlului Fiscal Bistrita-Nasaud au constatat ca, in perioada septembrie 2001- februarie 2002, S.C. X S.R.L. a aplicat eronat cota zero de T.V.A. la lucrari de reabilitare a locuintelor existente (montari si puneri in functiune a centralelor termice livrate persoanelor fizice). Astfel, in aceasta perioada, conform celor inscrise in actul de verificare, pentru operatiuni ce nu indeplinesc conditiile legale pentru facturarea cu cota zero de taxa pe valoarea adaugata, s-au emis un numar de 162 facturi in valoare de S2 lei RON la care, in opinia organelor de control, ar fi trebuit sa se colecteze T.V.A. in suma de S3 lei RON.

In fapt , potrivit declaratiilor date de persoanele fizice care au achizitionat de la petenta centrale termice de apartament si materiale necesare instalarii acestora rezulta ca S.C. X S.R.L. executa fara valoare si lucrarile de montare si punere in functiune a acestora , servicii care confereau societatii calitate de prestator si, in conditiile legii, facturarea cu cota zero de taxa pe valoarea adaugata a intregii operatiuni comerciale.

In scopul facturarii cu cota zero de T.V.A. a acestor lucrari persoanele fizice beneficiare au desemnat organelor fiscale ca unic prestator S.C. X S.R.L. .

Urmare constatarilor facute cu ocazia verificarii, organele de control au stabilit ca petenta nu a dispus de personal pentru a efectua lucrarile de montare si instalare a microcentralelor de apartament, aceste lucrari fiind executate de altcineva. Asa fiind , s-a concluzionat ca , S.C. X S.R.L. nu indeplineste calitatea de prestator de servicii, ci doar de vanzator iar in aceasta calitate, conform legii, nu putea sa factureze cu cota zero de taxa pe valoarea adaugata vanzarea de centrale termice de apartament si materialele necesare instalarii acestora.

In baza acestor constatari s-a stabilit suplimentar in sarcina petentei o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de S3 lei RON.

II. Prin contestatia depusa, inregistrata la D.C.F. Bistrita sub nr. 1048/06.03.2002 (filele nr.81-82) si la D.G.F.P. Bistrita-Nasaud sub nr. 3522/13.03.2002 (fila nr.85), petenta arata ca nu este de acord cu diferentele stabilite prin Procesul verbal incheiat la data de 28.02.2002. Astfel, motivand ca cele 162 facturi indeplinesc conditiile de

facturare cu cota zero de taxa pe valoarea adaugata asa cum sunt prevazute de art.17 lit. Bn din OUG nr. 17/2000 si a Ordinului MFP nr. 1026/2000, aceasta contesta taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de S3 lei RON.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca petenta avea obligatia colectarii de taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de reabilitare locuinta facturate pentru diversi beneficiari - persoane fizice, constand in achizitionare centrale termice si accesorii aferente, montare si punere in functiune a acestora, in conditiile prevederilor Ordinului Ministrului Finantelor nr. 1026/20.07.2000 privind aplicarea cotei zero a taxei pe valoarea adaugata pentru constructia, extinderea, consolidarea si reabilitarea locuintelor.

Este cert faptul ca in perioada septembrie 2001 - februarie 2002, petenta a vandut produse termotehnice (centrale termice si accesorii), in valoare totala de S2 lei RON emitand in acest sens un numar de 162 de facturi fiscale, pentru care s-a aplicat cota zero de taxa pe valoarea adaugata, catre beneficiari - persoane fizice, necolectand taxa pe valoarea adaugata in suma de S3 lei RON.

In raport cu constatarile organelor de control si a probatoriului existent la dosarul cauzei se retine urmatoarea stare de fapt :

Asa cum reiese si din Ordonanta Parchetului de pe langa Tribunalul Bistrita-Nasaud din 18.08.2005 (filele nr.112-128), S.C. X S.R.L. a utilizat o procedura de vanzare de produse termotehnice precum si accesorii, care au ca scop final pentru beneficiari cresterea gradului de confort a locuintelor [facand parte din categoria lucrarilor de reabilitare, asa cum sunt ele reglementate de art. 1 alin. (5) lit. c) din O.M.F. nr. 1026/2000], astfel :

- prezentarea ofertelor (vanzarea produselor fara facturarea de taxa pe valoarea adaugata aferenta pretului de vanzare) potentialilor clienti;

- in situatia in care oferta era acceptata, se intocmea un **deviz de lucrari** (filele nr. 43-45; 51; 309), in care se mentiona valoarea si cantitatea materialelor, valoarea si cantitatea manoperei, fara calcularea de taxa pe valoarea adaugata. Pe acelasi document se mentiona ca, pentru fiecare situatie de lucrari, "contravaloarea manoperei aferenta montarii, a efectuarii probelor de etansare la presiune, dilatate-contractare si punere in functiune a aparatului (cazan monobolc incalzire ACM) si a instalatiei, urmeaza sa fie suportata si ulterior recuperata de prestator de la furnizorii de centrale. Prestatorul efectueaza lucrarile de montaj, probe si puneri in functiune, contravaloarea fiind recuperata pe baza facturii fiscale si procesului verbal de punere in functiune, motiv pentru care clientului nu i se inregistreaza aceasta obligatie de plata in factura fiscala". Asa fiind, cumparatorilor li se factura pe baza de facturi fiscale doar obligatia de plata a valorii produselor termotehnice, fara a se calcula taxa pe valoarea adaugata

aferenta si implicit valoarea manoperei si a taxei pe valoarea adaugata aferenta manoperei.

- S.C. X S.R.L., in calitate de unic prestator, incheia **contracte de prestari servicii** (filele nr. 34-35; 52; 53; 302) cu fiecare persoana fizica, avand calitate de beneficiar. Obiectul contractului il constituie “executarea lucrarilor de montaj si punere in functiune a instalatiei termice”, conform Devizului de lucrari care face parte integranta din Contract, termenul de executie fiind de 20 de zile de la data predarii si receptiei materialelor.

- beneficiarii, persoane fizice, completau si depuneau o **adresa la Administratia Financiara a municipiului Bistrita** (filele nr. 41; 50; 55; 310) prin care desemnau ca unic prestator pe S.C. X S.R.L. pentru a “*factura produse termotehnice, montare, instalare si punere in functiune centrala termica murala si instalare calorifere* “. In acelasi timp, beneficiarii completau o **declaratie pe proprie raspundere** (filele nr. 33; 42; 49; 54; 311), autentificata la notariat, prin care desemnau ca *furnizor si executant* pentru achizitionarea, montarea si punerea in functiune pe S.C. X S.R.L. , aceasta fiind si singurul operator care factureaza cu cota zero de taxa pe valoarea adaugata astfel de lucrari de reabilitare. De asemenea se mentiona ca montarea si punerea in functiune se realizeaza fara valoare.

- petenta intocmea facturi fiscale (filele nr. 30; 134-296) pentru produsele termotehnice achizitionate de catre beneficiari, fara taxa pe valoarea adaugata (facturi a caror valoare totala coincidea cu valoarea materialelor din devizul de lucrari).

- la finalizarea lucrarilor, petenta emitea catre furnizorii de centrale termice (S.C. Y S.R.L. si S.C. Z S.R.L.) facturi fiscale (filele nr. 28-29; 307) cu cota de 19% in care la rubrica “denumirea produselor sau a serviciilor “ este consemnat “ prestari servicii - **puneri in functiune** “ cu mentionarea perioadei de facturare.

Raportat la starea de fapt descrisa mai sus, petenta sustine ca cele 162 facturi indeplinesc conditiile de facturare cu cota zero de taxa pe valoarea adaugata asa cum sunt prevazute de art.17 lit. B.n) din OUG nr. 17/2000 si a Ordinului MFP nr. 1026/2000.

Actele normative care reglementeaza in perioada verificata aceste operatiuni sunt O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata precum si Ordinul Ministrului Finantelor nr. 1026/12.07.2000.

Potrivit art. 17 lit. B.n) din O.U.G. nr. 17/2000, se aplica cota zero de taxa pe valoarea adaugata pentru “constructia de locuinte, extinderea, consolidarea si reabilitarea locuintelor existente“, cu mentiunea ca pentru astfel de operatiuni aplicarea cotei zero se realizeaza in conditiile stabilite prin ordin al ministrului finantelor publice (conform ultimului alineat al art. 17 din Ordonanta). In baza acestor prevederi legale a fost emis Ordinul M.F. nr. 1026/12.07.2000 care stabileste conditiile ce trebuie indeplinite pentru aplicarea cotei zero de taxa pe valoarea adaugata, beneficiarii cotei zero, precum si modalitatile concrete de realizare a acesteia, cu precizarea ca in cadrul lucrarilor de reabilitare a locuintelor intra si instalarea de centrale termice (vezi solutiile aprobate prin Decizia nr. 2/26.11.2001).

In concret speta examinata este reglementata de art. 1 alin. (2) si alin. (3) lit. a), art. 2 alin. (1) lit. a) si c) din Ordinul Ministrului Finantelor nr. 1026/2000 a caror continut il redam in cele ce urmeaza:

Art. 1 alin. (2): “Cota zero a taxei pe valoarea adaugata se aplica pentru constructia, extinderea, consolidarea si reabilitarea locuintelor [...], pentru lucrarile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii :

a) sunt prevazute in autorizatia eliberata in conditiile Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executarii constructiilor si unele masuri pentru realizarea locuintelor, republicata ;

b) sunt executate de persoane fizice si /sau juridice autorizate, cu respectarea reglementarilor privind proiectarea si executarea constructiilor ”.

Art.1 alin. (3) lit. a): “Beneficiaza de cota zero a taxei pe valoarea adaugata urmatoarele categorii de persoane :

a) persoanele fizice care au cetatenie romana si domiciliul in Romania, pentru constructia de locuinte noi, precum si pentru lucrarile privind extinderea, consolidarea si reabilitarea cladirilor de locuit existente.”

Art. 2 alin. (1) lit. a) si c) :

“Cota zero de taxa pe valoarea adaugata se realizeaza astfel :

a) prin facturarea lucrarilor executate fara taxa pe valoarea adaugata, cu exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor, pe baza autorizatiei de construire, in limita valorii autorizate si a perioadei de valabilitate a autorizatiei, pentru constructia, extinderea, consolidarea si reabilitarea locuintelor ;

c) prin restituirea taxei pe valoarea adaugata aferente lucrarilor executate de prestatori care nu au fost desemnati de beneficiar sa factureze fara taxa pe valoarea adaugata, la trimiterea lucrarilor de constructie, extindere, consolidare si reabilitare.”

Din analiza textelor legale antecitate rezulta neindoios ca in categoria beneficiarilor acestei facilitati fiscale intra persoanele fizice care isi reabiliteaza constructiile de locuit prin instalarea de centrale termice cu conditia ca aceste lucrari sa fie executate de persoana fizice sau juridice autorizate (prima conditie cumulativa nu s-a pus in discutie de organele de control, ea fiind deci indeplinita). Scopul pentru care s-a impus aceasta conditie a fost acela ca facilitatea acordata beneficiarilor prin aplicarea cotei zero de taxa pe valoarea adaugata sa fie aferente lucrarilor de reabilitare efectiv realizate.

Asa cum rezulta din probele dosarului si in special din starea de fapt constatata si retinuta in Ordonanta Parchetului de pe langa Tribunalul Bistrita-Nasaud din 18.08.2005, lucrarile de instalare, montaj si punere in functiune a centralelor termice s-au realizat, cu precizarea ca pentru 45 de beneficiari executarea acestor lucrari s-a efectuat de catre persoane care au actionat in numele S.C. X S.R.L., iar pentru un numar de 27 de beneficiari lucrarile de instalare a centralelor termice s-au realizat cu alti prestatori.

In conditiile de mai sus este evident ca pentru o parte din facturi, respectiv pentru cele intocmite catre beneficiarii carora S.C. X S.R.L. le-a efectuat lucrarile de montaj si

instalare a centralelor termice, aplicarea cotei zero de taxa pe valoarea adaugata in modalitatea prevazuta de art. 2 alin. (1) lit. a) din O.M.F. nr.1026/2000 a fost corecta.

Intrucat organele de control au considerat ca pentru operatiunile de acest fel reflectate in cele 162 facturi fiscale petenta a aplicat gresit cota zero de taxa pe valoarea adaugata, se impune reverificarea acestora in totalitate , iar functie de constatarile si concluziile organului de urmarire penala sa delimiteze si sa determine cazurile pentru care S.C. X S.R.L . a aplicat legal cota zero cat si pe cele in care nu au fost respectate dispozitiile Ordinului M.F. nr. 1026/2000, cu toate consecinele asupra bugetului.

Pe cale de consecinta se impune ca in conformitate cu prevederile art. 186 alin. (3) din Codul de procesura fiscala ® sa se desfiinteze in totalitate actul de control contestat, urmand a se incheia un nou act administrativ fiscal in termenul si conditiile stabilite prin Instructiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/2005.

Pentru considerentele de mai sus in temeiul art. 186 alin. (3) din Codul de procedura fiscala ® se

DECIDE:

Desfiintarea in totalitate a Procesului verbal de control din data de 28.02.2002 incheiat de organele de control ale Directiei de Control Fiscal Bistrita-Nasaud referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de S3 lei RON, si refacerea controlului in termen legal, avandu-se in vedere strict considerentele mai sus expuse.

Prezenta poate fi atacata la Tribunalul Judetean Bistrita-Nasaud - Sectia de contencios administrativ in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,
L.S.**

Adresa: Bistrita, Str. 1 Decembrie, nr. 6-8, jud. Bistrita-Nasaud, cod postal 420080
Telefon: 0263-210661; 212623 Fax: 0263-216880