

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

Decizia nr. 30 din 13.07.2007

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin adresa din 11.06.2007 asupra contestatiei formulate de SC X SA, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice in 13.06.2007.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 05.05.2007, emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 04.05.2007 si are ca obiect suma totala, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- amenda contraventionala.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SA solicita admiterea acesteia, motivand urmatoarele:

Intre SC X SA si SC Y SA a fost incheiat contractul de antrepriza din 11.09.2006, avand ca obiect "executarea de terasamente, fundatii, pardoseala", contract care a fost reziliat ulterior, neexecutandu-se nici una din lucrarile prevazute de acesta.

In baza prevederilor contractuale, SC X SA a emis facturile fiscale din 12.09.2006, inclusiv taxa pe valoarea adaugata si din 25.12.2006, inclusiv taxa pe valoarea adaugata, reprezentand avans lucrari, sume incasate in cursul anului 2006.

La data emiterii facturilor fiscale, normele legale invocate de organele de inspectie fiscala nu erau aplicabile, Hotararea Guvernului nr. 1861/21.12.2006 intrand in vigoare doar in data de 29.12.2006, cand a fost publicata in Monitorul Oficial.

Ulterior, contractul a fost denuntat de cele doua parti, dispunandu-se restituirea avansului acordat pentru a pune partile in situatia anterioara incheierii actului juridic. In acest context au fost emise facturile de stornare a avansului incasat, respectiv facturile fiscale din 23.02.2007, inclusiv taxa pe valoarea adaugata si din 28.02.2007, inclusiv taxa pe valoarea adaugata, sumele fiind restituite integral SC Y SA.

Organele de inspectie fiscala au constatat in mod gresit ca societatea a incalcat prevederile art. 160 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, omitand sa constate rezilierea contractului care a determinat emiterea facturilor initiale, in conditiile in care nu s-a executat nici o lucrare.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 04.05.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala generala a vizat perioada 01.01.2006 - 28.02.2007.

SC X SA are ca obiect principal de activitate "Constructii de cladiri si lucrari de geniu" cod CAEN 4521.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna septembrie 2006, societatea a intocmit factura fiscala din 12.09.2006, catre SC Y SA, reprezentand avans de 30% pentru lucrari de constructii, in baza contractului din 11.09.2006, incheiat intre cele doua parti. Suma a fost incasata de catre SC X SA in data de 13.12.2006.

De asemenea, societatea a mai intocmit factura fiscala din 27.12.2006, catre SC Y SA, reprezentand "avans conform contactului pentru lucrari de constructii". Suma a fost incasata in data de 27.12.2006.

In luna februarie 2007, SC X SA a intocmit facturile fiscale din 23.02.2007 si din 28.02.2007, prin care a stornat facturile emise in lunile septembrie si decembrie 2006.

Luand in considerare prevederile art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 82 alin. (5) si (12) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, in vederea clarificarii situatiei privind taxarea inversa a avansului incasat de la beneficiarul lucrarii, organele de inspectie fiscala au solicitat cu adresa din 23.04.2007 Administratiei Finantelor Publice efectuarea unei verificari cu privire la modul de evidentiere a operatiunilor economice inscrise in facturile fiscale emise de SC X SA in anul 2007.

In urma verificarii efectuate de Administratia Finantelor Publice la SC Y SA, a fost incheiat procesul verbal din 25.04.2007, prin care s-a dispus corelarea evidentei contabile privind taxa pe valoarea adaugata conform pct. 82 alin. (12) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a incalcat prevederile art. 160 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 82 alin. (12) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004, determinand taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca nerespectarea reglementarilor privind operatiunile efectuate si inregistrarea acestora in contabilitate, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, constituie contraventie potrivit art. 41 alin. (2) lit. b) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata si au aplicat societatii amenda contraventionala, incheind procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor din 24.04.2007.

Prin decizia de impunere din 05.05.2007, emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 04.05.2007, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SA taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara.

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

1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SA datoreaza taxa pe valoarea adaugata, stabilita de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere din 05.05.2007.

In fapt, in data de 11.09.2006, SC X SA si SC Y SA au incheiat contractul de antrepriza, prin care antreprenorul SC X SA se obliga sa execute lucrarea de constructii "Fabrica de carne 14 to/zi - SC Y SA - terasamente, fundatii, pardoseala".

Valoarea contractului era de euro plus taxa pe valoarea adaugata, urmand sa se achite un avans de 30% la semnarea contractului iar diferenta lunar, conform situatiilor de lucrari acceptate de beneficiar.

In data de 12.09.2006, SC X SA emite factura fiscala, reprezentand "avans 30% lucrari constructii, conform contract". Conform extrasului de cont, anexat in copie la dosarul contestatiei, SC X SA a incasat aceasta suma in data de 13.12.2006.

In luna decembrie 2006, cele doua parti reziliaza contractul de antrepriza din 11.09.2006, prin incheierea contractului de antrepriza din data de 11.12.2006, avand ca obiect executarea de catre antreprenorul SC X SA a lucrarii de constructii "Fabrica de carne 14to/zi - SC Y SA".

Valoarea contractului este de ... lei, plus taxa pe valoarea adaugata, un avans de 30% urmand sa se achite la semnarea acestuia iar restul, lunar, conform situatiilor de lucrari executate si acceptate de beneficiar.

In data de 27.12.2006, SC X SA emite factura fiscala, reprezentand "avans cf. contract, pt. lucrari constructii". Conform extrasului de cont, anexat in copie la dosarul contestatiei, aceasta suma a fost incasata de catre SC X SA in data de 27.12.2006.

In luna februarie 2007, SC X SA a intocmit facturile fiscale din 28.02.2007, prin care a stornat facturile emise in lunile septembrie si decembrie 2006.

Suma, reprezentand avansuri incasate de la SC Y SA, este restituita societatii de catre SC X SA cu ordinul de plata din 01.03.2007.

Prin procesul verbal incheiat in data de 25.04.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice au constatat urmatoarele:

Cele doua facturi de stornare au fost inregistrate de catre SC Y SA in evidenta contabila in luna februarie 2007, respectiv in jurnalul pentru cumparari si in decontul de taxa pe valoarea adaugata, acestea fiind in legatura cu cele doua facturi fiscale emise in lunile septembrie si decembrie 2006, perioada in care pentru lucrarile de constructii facturate nu se aplicau masurile simplificate si ca urmare la perioadele respective s-a inregistrat doar taxa pe valoarea adaugata deductibila.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca SC X SA nu a respectat prevederile art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 82 alin. (12) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, in sensul ca a stornat avansurile facturate in 2006 si ca urmare a refacturat in anul 2007 intreaga valoare a lucrarii/prestarii cu "taxare inversa" si nu numai diferenta, asa cum era corect.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au dispus ca SC Y SA sa ia masuri in vederea corelarii evidentei contabile privind taxa pe valoarea adaugata, conform pct. 82 alin. (12) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

Avand in vedere cele aratate mai sus, se retine ca SC X SA a stornat in mod gresit facturile fiscale din 12.09.2006 si din 27.12.2006, sustinand ca avansurile pentru lucrari de constructii, sunt aferente contractului de antrepriza incheiat in data de 11.09.2006.

Desi in contractul de antrepriza din luna septembrie 2006 se prevedea ca avansul urma sa se achite la semnarea acestuia, o suma a fost incasata in data de 13.12.2006 iar alta suma in data de 27.12.2006, asa cum rezulta din documentele anexate la dosarul contestatiei, deci dupa data de 11.12.2006, cand a fost reziliat contractul.

Astfel, rezulta ca avansurile sunt aferente celui de-al doilea contract de antrepriza incheiat in data de 11.12.2006 intre SC X SA si SC Y SA, prin urmare stornarea acestor avansuri este nejustificata atata timp cat contractul este in vigoare.

De altfel, chiar contestatoarea recunoaste in adresa din 14.06.2007, anexata la dosarul contestatiei, ca data rezilierii contractului de antrepriza din 11.09.2006 este 11.12.2006, aratand ca "primul contract de antrepriza a fost denuntat bilateral, partile

intelegand ca prin negocierea si incheierea in forma scrisa ad probationem a celui de-al doilea contract, sa-si reconfigureze pozitile comerciale in functie de noile elemente aparute dupa semnarea contractului ce a fost de altfel denuntat".

In aceeasi adresa se mai precizeaza ca incheierea celui de-al doilea contract reprezinta vointa reala a partilor de denuntare a primului contract.

In drept, art. 160 alin. (1) si alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare incepand cu data de 01.01.2007, prevede:

"(1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin. (2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Conditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt:

c) lucrarile de constructii-montaj."

Pct. 82 alin. (12) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 precizeaza:

"(12) In cazul operatiunilor pentru care inainte de data aderarii s-a aplicat regimul normal de taxa pe valoarea adaugata, iar dupa aderare se aplica masurile de simplificare, si pentru care au fost incasate avansuri inainte de aceasta data, se aplica taxarea inversa numai pentru diferenta dintre valoarea livrarii/prestarii si valoarea avansurilor incasate inainte de data aderarii, precum si pentru orice alte avansuri sau rate a caror exigibilitate intervine dupa data aderarii."

Avand in vedere ca avansurile au fost incasate de SC X SA inainte de data aderarii, pentru acestea nu se aplica masurile de simplificare prevazute de art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea a stornat in mod eronat avansurile incasate in anul 2006, pentru ca ulterior sa le refactureze in anul 2007 si sa aplice masurile de simplificare pentru intreaga valoare a lucrarii, in conditiile in care trebuia sa se aplice taxarea inversa doar pentru diferenta dintre valoarea lucrarilor executate in baza contractului

incheiat in data de 11.12.2006 si valoarea avansurilor incasate inainte de data aderarii.

In temeiul celor precizate in continutul deciziei, se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect in sarcina SC X SA taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara, motiv pentru care pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la amenda contraventionala, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care amenzile nu sunt in competenta sa de solutionare.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 04.05.2007, organele de inspectie fiscala au aplicat SC X SA amenda contraventionala, pentru care au intocmit procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor din 24.04.2007.

Cu privire la amenzile contraventionale, se retine ca acestea au caracter de plangere formulata in conditiile Ordonantei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 180/2002, Directia Generala a Finantelor Publice neavand competenta materiala de solutionare.

In drept, potrivit art. 179 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este competenta in solutionarea contestatiilor formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala, pentru sume sub 500.000 lei, iar conform art. 193 din acelasi act normativ **"Dispozitiile prezentului titlu se completeaza cu dispozitiile legale referitoare la regimul juridic al contraventiilor"**, coroborat cu art. 32 alin. (1) si alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, care prevede:

"(1)Plangerea insotita de copia de pe procesul verbal de constatare a contraventiei se depune la organul din care face parte agentul constatator, acesta fiind obligat sa o primeasca si sa inmaneze depunatorului o dovada in acest sens.

(2) Plangerea impreuna cu dosarul cauzei se trimit de indata judecatoriei in a carei circumscriptie a fost savarsita contraventia."

Avand in vedere aceste prevederi legale, contestatia indreptata impotriva amenzii contraventionale intra sub incidenta Ordonantei Guvernului nr. 2/2001, act normativ care constituie dreptul comun in materie de contraventii.

In concluzie, se retine ca Directia Generala a Finantelor Publice nu are competenta materiala de a se investi cu analiza pe fond a contestatiei formulate impotriva amenzii contraventionale, intrucat aceasta apartine instantei judecatoresti, potrivit dispozitiilor art. 32 din Ordonanta Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 180 si art. 186 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SA, pentru suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

2. Directia Generala a Finantelor Publice nu are competenta materiala de solutionare a amenzii contraventionale.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.