

D E C I Z I A nr. 295/124/25.02.2014

privind modul de soluționare a contestației depusă de S.C. X SRL înregistrată la DGFP Hunedoara sub nr....si AJFP Hunedoara sub nr....

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de AJFP Hunedoara cu adresa nr.... asupra contestației formulată de S.C. X SRL , cu sediul în, județul Hunedoara, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr.... privind suma de ... lei reprezentând TVA respinsă la rambursare și a Raportului de inspectie fiscală nr....

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, fiind înregistrată la DGFP Hunedoara sub nr., față de data comunicării Deciziei contestate, 12.04.2012, potrivit semnăturii de primire a petentei de pe adresa de înaintare a Deciziei de impunere și a Raportului de inspectie fiscală.

Prin Decizia de soluționare nr.... emisă de DGFP Hunedoara se suspendă soluționarea cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală.

Cu adresa înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr...., SC X SRL comunică organelor fiscale că, prin Rezoluția Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, s-a dispus neînceperea urmăririi penale împotriva administratorului societății, dl...., soluție menținută și de Tribunalul Hunedoara, prin sentința penală definitivă nr...., pronunțată în ședința din ..., solicitând reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației.

Constatănd că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, iar în considerarea dispozițiilor exprese ale art.17 din OUG nr.74/2013 coroborat cu art.12 din HG nr. 520/2013 și art.209 alin.(1) din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată petenta solicită anularea Deciziei nr...., susținând următoarele:

În exercitarea dreptului de deducere, societatea a prezentat procesul verbal de începere a lucrărilor, situațiile de lucrări, procesele verbale de control a calității lucrărilor pe faze determinate, procesul verbal de recepție finală, acte întocmite de SC ... SRL în calitate de antreprenor și certificate de responsabil tehnic cu executia, dirigințele de șantier, ISC etc.

Tranzacțiile efectuate între antreprenor și petenta au respectat condițiile pentru deducerea taxei la beneficiarul serviciilor. Invocarea faptului că SC ... SRL, un subantreprenor al antreprenorului SC ... SRL, înregistrează neajunsuri în ceea ce privește prezentarea documentară în fața organelor de inspectie, nu are relevanță fiscală.

In sustinere, petenta invoca practica Curtii Europene de Justitie in cauzele reunite ... privind dreptul de a deduce TVA platita in amonte al unei persoane impozabile.

Fata de cele prezentate, se solicita anulara partiala a actului administrativ atacat si rambursarea sumei de ... lei.

II. Prin Raportul de Inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...., organele de inspecție fiscală au consemnat urmatoarele:

SC X SRL a depus la A.F.P. Deva decontul cu sume negative de TVA cu optiune de rambursare inregistrat sub nr...., prin care a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA in suma de ... lei aferenta perioadei aprilie-septembrie 2010.

In perioada verificata petenta a realizat doar investitii aferente obiectivului « , judetul Hunedoara ». Pentru desfasurarea obiectului de activitate, unitatea verificata s-a aprovizionat cu utilaje si a beneficiat de prestari servicii pentru realizarea obiectivului de investitii «judetul Hunedoara », inregistrind in debitul contului 4426 TVA deductibila suma de ... lei.

SC X SRL Deva in calitate de beneficiar are incheiat cu AGENTIA DE PLATI PENTRU DEZVOLTARE RURALA SI PESCUIT ROMANIA, in calitate de Autoritate Contractanta, un contract de finantare nr. ... pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului national de dezvoltare rurala Romania .Obiectul contractului il reprezinta acordarea finantarii nerambursabile de catre Autoritatea Contractanta , pentru punerea in aplicare a Cererii de finantare nr.... pentru Proiectul “ ...” , judetul Hunedoara.

SC X SRL Deva, in calitate de achizitor, a incheiat cu SC ...SRL ... in calitate de antreprenor un contract de antrepriza nr.... .Obiectul contractului il constituie executarea de catre antreprenor a unui “ ... judetul Hunedoara”.

Agentul economic verificat a prezentat organelor de inspectie fiscală situatii de lucrari executate pentru decontare , procese verbale de receptie calitative, care au stat la baza intocmirii acestora . Facturile au fost achitate integral de catre SC X SRL prin virament bancar.

Analizand documentele s-a constatat, de catre organele de inspectie fiscală, ca lucrarile au inceput in anul 2008 fiind incheiat un proces verbal de incepere a lucrarilor nr.....Exista procese verbale de receptie calitativa ,processe verbale de control al calitatii lucrarilor in faze determinante, care au fost incheiate in perioada 2008 - 2010 .Cu toate ca au fost efectuate lucrari de catre SC ... SRL, din anul 2008 pana in 2010, acesta nu a emis facturi catre SC X SRL, reprezentand contravaloare lucrari executate, decat in luna martie 2010.

Inspecția fiscală partială a fost suspendată solicitându-se D.G.F.P. ... efectuarea unui control încrucișat la SC ... SRL cu sediul în localitatea ... , str.... judetul Neamt.

D.G.F.P. Neamt, urmare a efectuării unui control încrucișat la SC ... SRL, comunica ca s-a constatat ca materialele necesare pentru efectuarea lucrărilor de investiții la obiectivul "...", județul Hunedoara, provin de la diversi furnizori, respectiv SC ... SRL Hunedoara.

S-a constatat de către organele de inspecție fiscală ca SC ...SRL a facturat către SC ... SRL un număr de ... ore manoperă, iar din evidența contabilă a societății (state de plată și foi de pontaj) rezultă ca societatea a avut în perioada martie 2010 - iunie 2010 doar ... angajați care au fost pontajați doar pentru ...ore.Tariful mediu al prestației înscris în situațiile de lucru, care cuprind consumurile cu mână de lucru, care au stat la baza întocmirii facturilor de prestații către SC ... SRL ..., a fost de ... lei/oră. Analizând situațiile care cuprind consumurile cu mână de lucru, statele de plată și foile de pontaj existente, s-a constatat ca SC ... SRL putea să factureze către SC ... SRL ... prestații în valoare totală de ... lei fără TVA astfel :

- ... lei ore manoperă (...ore x ... lei /ora)
- ... lei contribuția unității (CAS, somaj,sanătate ,concedii și indemnizații ,fond de garantare)
- ... lei cheltuieli indirecte (... x ...)
- ... lei profit (...+...) x ...

În concluzie, rezultă o diferență de ... lei (... - ... =...), din care bază impozabilă ... lei și TVA ... lei, reprezentând contravaloare prestații de servicii neefectuate de către SC ... SRL pentru SC ... SRL ... din care:

-... lei (... -... =...), din care bază impozabilă ... lei și TVA ... lei, reprezentând contravaloare prestații de servicii neefectuate de către SC ... SRL pentru SC ... SRL ... în luna martie 2010

- ... lei (... -...=...), din care bază impozabilă ... lei și TVA ... lei, reprezentând contravaloare prestații de servicii neefectuate de către SC ... SRL pentru SC ... SRL ... în lunile aprilie –iunie 2010.

Urmare a faptului ca SC ... SRL a facturat prestații de servicii nereale către SC ... SRL, iar acesta a refacturat prestațiile către SC X SRL, societate care solicită rambursare de TVA de la bugetul de stat, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la TVA în suma de ... lei la luna martie 2010 și în suma de ... lei pentru perioada aprilie 2010 –septembrie 2010.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, constatările organelor fiscale și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

SC X SRL are sediul în ..., jud.Hunedoara, înmatriculată la ORC Hunedoara sub nr...., CUI ...reprezentată prin dl...., în calitate de administrator.

Cauza supusă soluționării o reprezintă legalitatea măsurii organelor de inspecție fiscală de nerambursare a sumei de ... lei reprezentând TVA, pe motiv ca furnizorul de lucrări și servicii din amonte, SC ... SRL, al

partenerului contractual SC ... SRL, nu a justificat prestatii facturate catre acesta.

In fapt, SC X SRL ... in calitate de beneficiar are incheiat cu AGENTIA DE PLATI PENTRU DEZVOLTARE RURALA SI PESCUIT ROMANIA, in calitate de Autoritate Contractanta, un contract de finantare nr. ... pentru acordarea unui ajutor financiar nerambursabil in conditiile programului national de dezvoltare rurala Romania .Obiectul contractului il reprezinta acordarea finantarii nerambursabile de catre Autoritatea Contractanta , pentru punerea in aplicare a Cererii de finantare nr.... pentru Proiectul “ ...” , judetul Hunedoara.

SC X SRL Deva, in calitate de achizitor, a incheiat cu SC ... SRL ... in calitate de antreprenor un contract de antrepriza nr.... .Obiectul contractului il constituie executarea de catre antreprenor a unui “ ... , judetul Hunedoara”.

Valoarea totala eligibila a Proiectului care face obiectul finantarii nerambursabile de catre Autoritatea Contractuala, este de maxim ... lei, echivalentul a maxim ... Euro.Autoritatea Contractanta se angajeaza sa acorde o finantare nerambursabila de maxim ... lei , reprezentand maxim ...% din valoarea totala eligibila a Proiectului

S-a incheiat contractul nr.... intre ... BANK SA in calitate de banca si SC X SRL in calitate de imprumutat si ...C.A(...), in calitate de Fidejutor (denumita codebitor), reprezentand linie de credit pentru investitii pentru proiecte finantate din fonduri europene. In baza contractului de credit pentru investitii, SC X SRL a primit de la ... BANK SA suma de ... lei.

SC X SRL Deva, in calitate de achizitor, a incheiat cu SC ... SRL ..., in calitate de antreprenor, un contract de antrepriza nr.... .Obiectul contractului il constituie executarea de catre antreprenor a unui “ ... , judetul Hunedoara”.

Petenta a prezentat organelor de inspectie fiscala situatii de lucrari executate pentru decontare , procese verbale de receptie calitative, care au stat la baza intocmirii acestora . Facturile au fost achitate integral de catre SC X SRL prin virament bancar.

Intre SC ... SRL si SC ... SRL s-au desfasurat relatii comerciale, prin care SC ... SRL factureaza catre SC ... SRL materiale si servicii necesare realizarii contractului cu SC X SRL Deva privind executarea de catre antreprenor a unui “ ... , judetul Hunedoara”. Urmare verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC ... SRL nu dispunea de forta de munca calificata mentionata in situatiile de lucrari.Pe cale de consecinta, au considerat ca SC X SRL nu are dreptul de deducere pentru TVA in suma de ... lei aferenta prestarilor de servicii neefectuate de catre SC ... SRL pentru SC ... SRL

Prin contestatie, petenta sustine ca in exercitarea dreptului de deducere, a prezentat procesul verbal de incepere a lucrarilor, situatiile de lucrari, procesele verbale de control a calitatii lucrarilor pe faze determinate, procesul

verbal de receptie finala, acte intocmite de SC ... SRL in calitate de antreprenor si certificate de responsabil tehnic cu executia, dirigintele de santier, ISC etc.

Tranzactiile efectuate intre antreprenor si petenta au respectat conditiile pentru deducerea taxei la beneficiarul serviciilor. Invocarea faptului ca SC ... SRL, un subantreprenor al antreprenorului SC ... SRL, inregistreaza neajunsuri in ceea ce priveste prezentarea documentara in fata organelor de inspectie, nu are relevanta fiscala.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile Codului fiscal, art.145 alin.1 , alin. 2 lit.a) si alin. 3 lit.a :

“(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul da deduca taxa aferenta achizitiilor , daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile

.....
(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata la platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca :

a) TVA datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila”.

Potrivit pct.45 alin.4 lit a din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, “ *pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin(1) si (2) trebuie indeplinite urmatoarele cerinte :*

a) bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere .”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se constata ca petenta a respectat aceste prevederi legale, intrucat achizitiile pentru care a dedus TVA au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile – constructia adapostului pentru ingrasare suine.

Prin sentinta penala nr.... pronuntata de Tribunalul Hunedoara, in dosarul ... privind plangerea penala introdusa de DGRFP Timisoara, prin AJFP Hunedoara, impotriva rezolutiilor procurorului nr...., respectiv ..., ale Parchetului de pe langa Tribunalul Hunedoara, in contradictoriu cu intimatul ..., se retine:

“ Furnizorul de materiale si prestatorul de lucrari pentru SC ... SRL ..., in favoarea beneficiarei, a fost SC ... SRL ... in baza unui contract de subantrepriza, care, insa, era preexistent intre aceste doua societati comerciale, avand nr....

Legal si temeinic au retinut organele judiciare de ancheta ca lucrarile de edificare a adapostului pentru ingrasarea suinelor au fost executate de

antreprenor, respectiv SC ... SRL ..., potrivit proiectului aprobat de A.P.D.R.P.Hunedoara, Agentie ai carei reprezentanti au efectuat verificari in teren fara a se constata nereguli, motiv pentru care societatea a primit acceptul platilor de la aceasta institutie.

Procesele verbale de control a calitatii lucrarilor in faze determinate, dar si procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor, atesta realitatea acestor lucrari de constructie , neinscriindu-se, in fals, nicio institutie competenta in materie, cu privire la cele consemnate in respectivele procese verbale...

Toate facturile emise de prestatorul de lucrari au fost inregistrate in contabilitatea SC X SRL...Procesele verbale de inspectie fiscala...intocmite de Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Neamt, in urma controlului incrucisat la SC ... SRL ..., concluzioneaza ca societatea controlata nu a incalcat prevederile legale, iar activitatea acesteia nu a produs consecinte financiare asupra bugetului de stat.

Imprejurarea eventuala ca in succesiunea operatiunilor comerciale din care fac parte tranzactiile SC X SRL, sa se afle tranzactii anterioare sau ulterioare viciate de fraudă in materie fiscala, nu poate fi imputata administratorului acesteia..."

Desi punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala asupra sentintei pronuntata de Tribunalul Hunedoara , din care am retinut mai-sus cateva aspecte relevante, este acela ca " *motivarea rezolutiei de scoatere de sub urmarirea penala nu are implicatii asupra aspectelor fiscale*", analizand toate inscrisurile din dosarul cauzei, precum si tinand seama de retinerile instantei penale, organul de solutionare nu se poate pronunta asupra corectitudinii masurii de neacordare a dreptului de deducere pentru suma de ... lei reprezentand TVA.

Organele de inspectie fiscala nu fac nicio mentiune referitoare la temeiul de drept incalcat de petenta , in situatia in care , in lantul din care tranzactia face parte , asupra unei tranzactii anterioare sau subsecventa planeaza suspiciunea de fraudă fiscala .De asemenea, in Raportul de inspectie fiscala nu se face nicio precizare referitoare la realitatea operatiunilor, la existenta in fapt a proiectului finantat din fonduri europene , respectiv adapostul pentru ingrasarea suinelor, la modul in care acesta functioneaza, deci daca se realizeaza sau nu operatiuni taxabile.

Pe cale de consecinta, se va face aplicatiunea art.216 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, „*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.*”

Prin Ordinul ANAF 450/ 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, la pct.11.6 se precizeaza:

“11.6. 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...”

De asemenea, HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OGnr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează la pct.102.5:

“102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 (devenit art.216 după republicarea din anul 2007)alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară re-verificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală în baza referatului nr. _____ se

D E C I D E :

1. Desființarea Deciziei de impunere nr... privind suma de ... lei reprezentând TVA respinsă la rambursare, urmând să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare, de către o altă echipă decât cea care a întocmit actul atacat.

2. Prezenta decizie se comunica la:

- S.C. X SRL, cu sediul în Deva..., județul Hunedoara
- DGRFP Timisoara - AJFP Hunedoara.

3. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...