

DECIZIEI NR.139

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Control Fiscal, privind solutionarea contestatiei formulata de catre **SC.X**.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratia Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Control Fiscal in Decizia de impunere nr.....si in Raportul de inspectie fiscala nr....privind suma delei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala .

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, 206 si 207 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, DGFP Brasov este investita sa solutioneze contestatia formulata de catre petent.

I. SC X, contesta Decizia de impunere nr..... si Raportul de inspectie fiscala nr., motivand astfel:

Cu privire la validitatea actului de inspectie fiscala:

1)La pct.4 petenta precizeaza ca "La data de 10.03.2008 in urma solicitarii noastre ni se inmaneaza RIF-ul inregistrat la AFP sub nr...., dar incheiat la data de ... precum si decizia de modificare a bazei de impunere nr.....Adresa prin care ni se inmaneaza documentele mentionate este datata ... si mentioneaza "va transmitem alaturat un exemplar din Raportul de inspectie fiscala incheiat la unitatea dvs inregistrat la AFP sub nr.....

La pct.5 petenta precizeaza urmatoarele:"In RIF se specifica:verificarea s-a efectuat in data de 20,21 si 28 februarie 2008, diferit de perioadele mentionate anterior (pct.2,1)" care stipuleaza:

Pct.2.1 "inspectia fiscala s-a efectuat la sediul firmei in perioada de control 19-20.02.2008 conform Registrului unic de control pozitia 12; echipa de inspectia fiscala este constituita de:Andries Ana si Ene Constantin Ionut". motiv pentru care SC X SRL - prin reprezentantul legal precizeaza:"contesta inclusiv validitatea actelor incheiate de catre organul de inspectie fiscala, acestea nepurtand date valabile (RIF datat referindu-se la perioada controlata noiembrie- decembrie 2007, inregistrat la AFP in,si precizeaza ca perioadele si locul de desfasurare a etapelor inspectiei fiscale sunt confuze si/sau neconforme cu realitatea.

2)Pe fond petenta sustine ca ii sunt aplicabile prevederile Ordinului nr.155/31.01.2007 privind aplicarea masurilor simplificate (taxare inversa) pentru lucrarile de constructii- montaj prevazute la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pentru facturile fiscale emise in baza urmatorului contract:

A)Contractul nr..... incheiat cu S.C.Y.

-factura nr....., factura de avans, in valoare de lei

-factura nr....., factura partiala, in valoare de lei

Art.2 obiectul contractului sus mentionat precizeaza:

"Executantul se obliga sa monteze si sa puna in functiune, sa autorizeze functionarea instalatiei de incalzire cu module radiante.

Beneficiarul se obliga sa receptioneze de la executant si sa plateasca acestuia contravaloarea echipamentelor si a tuturor subansamblelor aferente montajului, a punerii in functiune si autorizarea functionarii mentionate in anexa in conditiile si termenele prevazute in contract."

De asemenea, contestatoarea face urmatoarea mentiune:"*contractele prevede 3 etape distincte:*

- *facturarea si plata avansului*

- *facturarea si plata echipamentelor si subansamblelor, in baza devizelor partiale si a proceselor verbale a echipamentelor.*

- *facturarea si plata finala a lucrarii, in momentul punerii in functiune (PIF), pe baza devizului final".*

In contestatia formulata, contestatoarea stipuleaza ca "*Echipa de inspectie fiscala considera factura aferenta etapei a II-a ca fiind livrare de bunuri si act de comert, in consecinta procedand la colectarea TVA aferenta facturilor respective, dar si la colectarea TVA pentru factura de avans din 17.10.2007 perioada deja controlata de catre aceiasi echipa, la acel moment neconsiderand ca nu s-au respectat normele legislative privind aplicarea masurilor de simplificare.*"

II.Prin Raportul de inspectie fiscalasi Decizia de impunere nr.... , organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

Petenta inregistreaza in evidentele financiar-contabile, cu mentiunea "taxare inversa", valoarea de lei, in baza facturii

In urma verificarii documentelor care stau la baza facturii mentionata anterior -contract incheiat cu beneficiarul lucrarii, anexa la contract, desfasurator cu privire la materialele si manopera aferente obiectului din contract, devizul lucrarii de montaj si continutul facturilor, organul de inspectie fiscala retine urmatoarele:

In factura seria, agentul economic livreaza catre SC Y numai bunuri care necesita instalare/montaj (module radiante si sisteme de evacuare) cu o valoare superioara fata de pretul de achizitie (facturile seria de la SC Z- materiale achizitionate sunt livrate in totalitate, anexa factura -respectiv factura seria ... de la SC A -materialele achizitionate sunt livrate partial, anexa factura), in valoare totala de ... lei, fara a factura manopera, din care cu factura nr.....s-a incasat un avans in suma delei, cu mentiunea "taxare inversa" conform prevederilor art.160, alin.(2), lit.c) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

-obiectul tranzactiei este stipulat in contractul nr.....incheiat cu SC Y si prezentat pe componente in anexa 1 a contractului, care contine atat materiale cat si manopera aferenta realizarii instalatiei de incalzire cu module radiante.

-din factura fiscala confirmata de ambele parti contractante, rezulta ca executantul, SC X, nu a realizat o lucrare de instalare montaj, ca atare a livrat numai parti componente (module radiante si sisteme de evacuare), respectind numai art.5 din contractul incheiat cu SC B care stipuleaza "*Art.5 Livrarea:executantul se obliga sa livreze bunurile descrise mai sus beneficiarului, la sediul firmei, in termen de 3 saptamani de la data semnarii prezentului contract si achitarii avansului.Bunurile vandute vor fi insotite de aviz de expeditie, factura si certificat de calitate si conformitate.*"

Fata de cele specificate, organul de inspectie fiscala a stabilit ca tranzactia mentionata mai sus reprezinta un act de comert, respectiv o livrare de bunuri, (cu respectarea prevederilor art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare), care nu se incadreaza in prevederile art.160 alin.(2) lit.c) din legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, si ca atare in conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea taxei pe valoarea adaugata colectata suplimentara in valoare de lei.

III.Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele.

Perioada supusa verificarii: 01.11.2007- 31.12. 2007.

Inspectia fiscala a avut drept scop verificarea modului de constituire si inregistrare a TVA la **SC X** in vederea rambursarii soldului sumei negative a TVA din decontul inregistrat la A.F.P. Brasov sub nr.....

Obiectul principal de activitate al **SC X** este "Lucrari de instalatii tehnico-sanitare" cod CAEN 4533.

Petenta contesta Raportul de inspectie fiscala ... si Decizia de impunere nr., respectiv TVA colectata suplimentar in suma de.....lei pentru lucrarile de montaj a elementelor de timplarie autofabricate.

Cauza supusa solutionarii este daca DGFP Brasov, prin Biroul de solutionare contestatii se poate pronunta asupra TVA colectata in suma de...lei reprezentand livrari de bunuri (module radiante si sisteme de evacuare) cuprinse in factura nr....., emisa in baza Contractului nr.....incheiat cu SC Y , in conditiile in care petenta a depus la dosarul cauzei facturi emise catre beneficiar privind montajul bunurilor livrate in baza contractului nr....., neanalizate de catre organul de inspectie fiscala.

1)In ce priveste sustinerea petentei de la punctul 4 in care s-au invocat invaliditatea actelor incheiate, respectiv a Raportului de inspectie fiscala nr.... si a Deciziei de impunere nr...., se retin urmatoarele:

In drept art.46 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:ART. 46

"Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu."

Fata de prevederile legale specificate mai sus , aplicabile in speta, nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea petentei ca datele si locul de desfasurare a etapelor inspectiei fiscale sunt confuze si/sau neconforme, intrucat acestea nu sunt de natura a atrage nulitatea actului administrativ fiscal care, contine toate elementele obligatorii si necesare asigurarii conditiilor de validitate cerute de lege.

In ceea ce priveste observatiile petentei referitoare la datele inscrise in actele mentionate, rezulta cu claritate, asa cum si petenta recunoaste, la pct. 3 din contestatia formulata , ca inspectia fiscala s-a desfasurat urmare solicitarii contribuabilului de

rambursare a soldului sumei negative a TVA, aferenta lunii decembrie 2007 si inregistrat la AFP Brasov sub nr.....

Referitor la regulile privind comunicarea actului administrativ fiscal se retine ca organul de inspectie fiscala a respectat aceste reguli, specificate la cap.2 art.44 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

2.Referitor la sustinerea petentei ca ii sunt aplicabile masurile simplificate pentru lucrarile de constructii-montaj prevazute la art.160 alin.(2) lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.82 alin.(3) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 cu modificarile ulterioare, se retin urmatoarele:

In drept, art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

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

c)lucrarile de constructii-montaj;"

Norme metodologice:

"82.

(3) În cazul livrărilor/prestărilor, prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, furnizorii/prestatorii emit facturi fără taxă și înscriu în factură mențiunea "taxare inversă". Taxa se calculează de către beneficiar și se înscrie în facturi și în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente."

Totodata OMFP nr.155/2007 privind aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii-montaj prevazute la art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare care la art.2 precizeaza ca:

"(1) Se aplica masurile de simplificare prevazute la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificarile ulterioare, pentru lucrarile stipulate la sectiunea F "Constructii", diviziunea 45 din anexa la Ordinul presedintelui Institutului National de Statistica nr.601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala-CAEN, cu respectarea conditiilor impuse si tinandu-se seama de excluderile prevazute in cadrul grupelor si claselor acestor diviziuni.

(2)Lucrarile de reparatii, transformare si modernizare a unui bun imobil vor fi supusa masurilor de simplificare in masura in care acestea sunt cuprinse in prevedrile de la alin.(1)."

In fapt, cu factura fiscala seria, agentul economic livreaza catre SC X bunuri (bunuri mobile:module radiante si sisteme de evacuare) in valoare totala de, din care se regularizeaza avansul incasat in data de 17.10.2007 in valoare delei pentru care s-a emis factura nr....., cu mentiunea taxare inversa.

Aceasta factura a fost intocmita in baza contractului nr....., cu SC Y, obiectul acestuia stipulat la art.2 precizeaza:

"Art.2 Executantul, SC X se obliga sa livreze si sa vanda achipamentele din anexa beneficiarului.Va monta si va efectua punerea in functiune, autorizarea functionarii a instalatiei de incalzire cu module radiante.

Beneficiarul se obliga sa receptioneze de la executant si sa plateasca acestuia contravaloarea echipamentelor si a tuturor subansamblelor aferente montajului, a

punerii in functiune si autorizarea functionarii mentionate in anexa 1, in conditiile si termenele prevazute in contract." Acesta este desfasurat in anexele din contract.

Din devizul de lucrari de montaj care a stat la baza emiterii facturii fiscale nr.... in valoare delei, se constata ca elementele descrise in factura fiscala sunt bunuri mobile, fara a avea inscrise elemente de manopera, rezultand ca petenta, nu a finalizat lucrarea de instalare montaj, ci doar livrare de parti componente (module radiante si sisteme de evacuare), cu respectarea prevederilor art.5 din contractul incheiat cu SC Y care precizeaza: "**Art.5 Livrarea :executantul se obliga sa livreze bunurile descrise mai sus beneficiarului, in termen de 3 saptamani de la data semnarii prezentului contract si achitarii avansului de 40%.bunurile vandute vor fi insotite de aviz, de expeditie, factura, certificat de calitate si conformitate."**

Din analiza Contractului nr....., a facturilor emise in baza Contractului nr....si a modului in care s-au derulat operatiunile dintre parti, se constata urmatoarele:

- contractul mai sus mentionat reprezinta un contract de livrare de bunuri urmate de instalare/montaj realizate de furnizor, in care se distinge clar, pe de-o parte livrarea de bunuri (**Art.2 din contract-Beneficiarul se obliga sa receptioneze de la executant si sa plateasca acestuia contravaloarea tuturor echipamentelor si a subansamblelor aferente montajului...."** pentru care petitionara intocmeste factura fiscala distincta de livrare de bunuri, iar pe de alta parte serviciul de instalare/montaj a bunului respectiv conform art.2 din contractul-**Executantul SC X se obliga sa livreze si sa vanda echipamentele din anexa 1 beneficiarului.Va monta si va efectua punerea in functiune, autorizarea functionarii a instalatiei de incalzire cu module radiant"**, pentru care SC X intocmeste factura fiscala distincta.

In sustinere petenta depune facturile fiscale seria (livrare de bunuri mobile) in valoare totala delei, din care TVA in valoare delei, factura nr.....(livrare de bunuri mobile) in valoare totala de.....lei din care TVA in valoare de lei, respectiv factura nr.....in valoare de lei, din care TVAlei (montaj module, montaj generatoare, fara instalatii gaz; insotita de procesul verbal de constatare service reprezentand manopera facturata distinct pentru contractul nr.....

Aceste documente nu au fost avute in vedere de catre organele de inspectie fiscala.Totodata organul de inspectie fiscala nu a verificat modul de inregistrare in contabilitate a facturilor emise de catre petenta in baza contractului nr..... incheiat cu SC Y si legatura existenta intre aceste bunuri si facturile reprezentand manopera facturata de catre petenta separat.

In drept art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala prevede:

"Art.6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ca ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza".

Prin urmare organele de solutionare contestatii nu se pot pronunta asupra colectarii TVA in suma de.....lei aferenta facturii nr.....in valoare de.....lei avand specificatia "taxare inversa" emise in baza contractului nr. nr..... incheiat cu SC X, contract aflat in curs de derulare in perioada supusa verificarii.

Avand in vedere cele specificate mai sus, urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere nr.si in Raportul de inspectie fiscala nr.... privind suma de.....lei, reprezentand TVA colectata suplimentar, in conformitate cu art.216 alin.(3) din

Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata cu modificarile ulterioare, care precizeaza:

"ART 216

Solutii asupra contestatiei

(3)Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

Organele de inspectie fiscala printr-o alta echipa, urmeaza sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta si de cele precizate in prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata se:

DECIDE :

Desfiintarea Decizia de impunere nr.si in Raportul de inspectie fiscala nr..... privind suma de..... lei, reprezentan TVA colectata suplimentar si in mod corespunzator diminuarea TVA respinsa la rambursare, urmand ca organele competente sa procedeze la reanalizarea cauzei pentru aceeasi perioada si aceeasi baza impozabila tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate in decizie.