

Decizia nr. _____ / _____ 2007

privind soluționarea contestației introdusă de SC, județul Olt, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt sub nr.

Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Olt, numit prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.786/2005,

având în vedere actele și lucrările dosarului, s-au reținut următoarele:

Cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt sub nr. , Societatea comercială, județul Olt, a formulat contestație împotriva măsurilor dispuse prin raportul de inspecție fiscală nr. și decizia de impunere nr. pentru suma de RON - TVA și RON - majorări de întârziere TVA.

În vederea transmiterii la organul de soluționare competent prevăzut de art. 179 alin.(1) lit.c) din OG nr. 92/2003*) privind Codul de procedură fiscală, respectiv Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul MFP, contestația a fost înaintată Activității de Control Fiscal Olt în vederea constituirii dosarului cauzei.

Contestația depusă de SC a fost înaintată la Ministerul Finanțelor Publice - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor cu adresa nr. înregistrată la MFP - ANAF - DGSC sub nr. .

Dosarul cauzei a fost restituit DGFP Olt - Biroul soluționare contestații - cu adresa nr. înregistrată la DGFP Olt sub nr. , fiind invocate următoarele motive:

“ Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. , SC contestă suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin raportul de inspecție fiscală nr. încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Olt și suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente.

Prin Decizia de impunere nr. întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Olt în baza raportului de inspecție fiscală nr. , s-a stabilit în sarcina societății obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei reprezentând diferența între taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin raportul de inspecție fiscală nr. în sumă de lei și suma de lei reprezentând soldul sumei negative a TVA aferente lunii august 2006, solicitat la rambursare precum și majorări de întârziere în sumă de lei.

Potrivit pct. 5.4 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005; ”Competența de soluționare este dată de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții stabilite de plată de către organul fiscal, precum și accesorii ale acestora, sau de cuantumul total al taxelor, impozitelor, contribuțiilor aprobate la rambursare, respectiv restituire, după caz”.

Or, în privința competenței de soluționare relevantă este obligația fiscală stabilită de plată în sarcina în sarcina societății, respectiv taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei și nu obligația fiscală stabilită suplimentar în sumă de lei.

În consecință, având în vedere prevederile art. 179 alin.1 a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează: “contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror cuantum este sub 500.000 lei (RON), se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin.(3)”, competența de soluționare a contestației formulată de SC împotriva deciziei de impunere nr. întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Olt aparține organelor specializate de soluționare, constituite la nivel teritorial.”

În aceste condiții, suma care face obiectul contestației este de lei, reprezentând:
- TVA de plată lei;

- majorări de întârziere

lei.

Raportul de inspecție fiscală nr. și decizia de impunere nr. au fost comunicate petentei la data de, potrivit plicului poștal anexat.

Contestația transmisă prin poștă la data de a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.177 alin.(1) din O.G. nr.92/2003*) privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.175 și 179 din O.G. nr.92/ 2003*) privind Codul de procedură fiscală, precum și competența instituită prin adresa MFP - ANAF - DGSC nr., Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt este competentă să se pronunțe asupra cauzei.

I. Societatea comercială, județul Olt contestă suma de lei cu componența și specificația de mai sus invocând în susținerea cauzei următoarele considerente:

Decizia de impunere nr. emisă de DGFP Olt în baza raportului de inspecție fiscală nr. este considerată nelegală și netemeinică, fiind întocmită cu încălcarea actelor normative în domeniu.

În fapt, la SC a fost efectuată o inspecție fiscală în perioada pentru soluționarea decontului de TVA pentru luna 2006 prin care s-a solicitat rambursarea soldului sumei negative de lei.

În urma inspecției fiscale efectuate s-au stabilit în sarcina SC obligații suplimentare de plată în sumă de RON reprezentând TVA pentru lunile 2006, și majorări de întârziere de RON.

Debitul de RON reprezintă diferența dintre totalul TVA stabilită suplimentar de plată în urma inspecției fiscale și TVA solicitată la rambursare pentru luna 2006.

Echipa de inspecție fiscală a apreciat că SC nu a respectat prevederile Legii nr.571/2003 art. 143 alin.1 și OMFP nr. 1880/2005, aprecieri considerate abuzive prin interpretarea legii fără să țină cont de voința legiuitorului, extinzând nepermis anumite prevederi sau făcând unele analogii ale textelor de lege, deși principiile de drept prevăd că acolo unde legea nu prevede, nu ne putem pronunța. Societatea apreciază că articolele de lege invocate de inspectorii se referă la furnizori, nicidecum la beneficiarul bunurilor și prestărilor de servicii efectuate de furnizori.

SC derulează și este înregistrată la instituțiile statului român cu o investiție strategică, finanțat din fonduri proprii 50% iar diferența de 50% din fonduri SAPARD. Până la data efectuării inspecției ale cărei constatări sunt contestate, plățile către furnizori au fost efectuate numai din fonduri proprii, urmând ca în perioada următoare să se primească în transe partea de 50% din fonduri SAPARD.

Pentru derularea unor asemenea investiții, legiuitorul a introdus în favoarea furnizorilor o facilitate reglementată de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 143 alin.(1) lit. I), conform căreia livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau împrumuturi nerambursabile acordate de organisme internaționale sunt scutite de TVA. În cazul de față doar 50% din valoarea livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii contractate pentru investiția în cauză. Facilitatea este pentru furnizori, este identică operațiunilor de export care se facturează fără TVA, iar cei în cauză au drept de deducere a TVA din facturile de aprovizionare.

SC a obținut certificat de scutire a plății TVA și pentru furnizorul SC, sucursala România, dar furnizorul a considerat că trebuie să factureze 50% din valoarea livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii contractate cu TVA, iar cealaltă jumătate de 50% a contractului fără TVA. Se precizează că OMFP nr. 1880/2005 la art.5 punctul (3) prevede " Certificatul de scutire de taxa pe valoarea adăugată este valabil pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de la data eliberării pe toată durata de realizare a obiectivului/proiectului". În ordin nu este reglementată modalitatea de întocmire a facturii pentru cazurile când finanțările sunt acordate sub procentul de 100% din fonduri de la organisme internaționale. Ordinul se referă la finanțări în proporție de 100%.

Furnizorul SC, sucursala România, a colectat această TVA în jurnalul de vânzări, a evidențiat-o în decontul lunilor respective (2006) și a plătit la bugetul statului TVA soldul pozitiv din decont în termenul legal de plată.

Facturile emise de acest furnizor au fost plătite în totalitate de SC (inclusiv TVA), iar societatea și-a exercitat dreptul de deducere a TVA din aceste facturi.

Pentru lunile 2006 se anexează copii de pe jurnalul de vânzări, jurnalul de cumpărări, decontul privind TVA întocmit de SC, sucursala România, precum și ordinul de plată cu care această firmă a achitat soldul pozitiv al TVA.

Dreptul SC de a deduce este cu atât mai concludent cu cât furnizorul nu a menționat pe facturi numărul și data certificatului în baza căruia facturează în regim de scutire, așa cum prevede art. 5 alin.(4) din OMFP 1880/2005.

Furnizorul a aplicat cota standard pentru întreaga valoare facturată până la data inspecției fiscale, iar SC în mod normal și legal și-a exercitat dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturile emise de furnizorul respectiv. Acesta este un drept legal de a deduce TVA care a fost plătită furnizorului, facturile îndeplinind condițiile legale pentru deducerea TVA. Se menționează că SC, sucursala România, a colectat TVA încasată de la SC și a achitat în termen legal soldul pozitiv al TVA.

Prin neacordarea dreptului de deducere a TVA înscrisă în facturile fiscale emise de SC, sucursala România, bugetul de stat încasează de două ori aceeași TVA, o dată de la furnizor și a - II - a oară de la SC, ceea ce contravine principiului că bugetul de stat nu trebuie să încaseze de două ori aceeași TVA.

O altă faptă consemnată în RIF este că SC a dedus TVA în totalitate din facturile și din pe care este înscris că 5% este garanție de bună execuție, fiind încălcate prevederile OMFP nr. 1561/09.10.2004.

În realitate, societatea nu a constituit garanția de bună execuție prin reținere din contravaloarea lucrărilor prestate, ci a aplicat o altă modalitate de constituire a garanției reglementată de pct. 2 alin.(3) din Decizia nr. 6 din 23 sept. 2004 aprobată prin OMFP nr. 1561/09.10.2004.

Conform acestui punct " dacă garanția de bună execuție este constituită prin scrisoare de garanție bancară sau alte modalități prin care sumele constituite drept garanție nu sunt evidențiate în facturile fiscale și nu sunt reținute din contravaloarea lucrărilor prestate, nu sunt aplicabile prevederile art. 135 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Potrivit art. 135 alin.(6) exigibilitatea TVA aferentă garanției de bună execuție ia naștere la data încheierii PV de recepție definitivă sau la data încasării sumelor, dacă încasarea este anterioară acestuia. În realitate facturile au fost plătite integral, nu s-a reținut în beneficiul societății din contravaloarea lucrărilor prestate. S-a aplicat altă modalitate de constituire a garanției, nicidecum prin reținere din valoarea facturii, prin urmare dreptul de deductibilitate este de 100%.

Pentru aceste motive, decizia de impunere nr. este considerată nulă deoarece nu cuprinde temeiul de drept așa cum prevede art. 43 din OG nr. 92/2003 rep.

Având în vedere aceste aspecte, petenta solicită admiterea contestației formulată, anularea deciziei de impunere nr. cu toate consecințele fiscale generate.

II. Raportul de inspecție fiscală nr. în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr. , a avut drept obiectiv verificarea documentației de rambursare TVA pentru perioada pentru suma de lei.

Urmare verificării, organele de control au considerat că petenta a exercitat nelegal dreptul de deductibilitate a TVA pentru suma de lei aferentă cotei de 50% finanțată prin programul SAPARD, fiind încălcate prevederile art. 143, alin.(1), lit. I) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale OMFP nr. 1880/2005 pentru aprobarea normelor privind aplicarea scutirii de TVA pentru livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau din împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară, inclusiv din donații ale persoanelor fizice, prevăzută la art. 143, alin. (1), lit.I) din Legea nr. 571/2003.

Totodată, în timpul inspecției fiscale a mai fost stabilită o diferență de TVA în sumă de lei deoarece contestatoarea a dedus nelegal taxa pe valoarea adăugată aferentă sumelor constituite drept garanție pentru acoperirea eventualelor reclamații privind calitatea lucrărilor de construcții montaj din valoarea facturilor nr. , pe considerentul că au fost încălcate prevederile art. 135, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 1, alin.(1) și alin.(2) din OMFP nr. 1561/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale privind aplicarea unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, TVA și probleme de procedură fiscală.

În sarcina petentei a fost stabilită TVA de plată de lei, calculată ca diferență între suma de lei - TVA suplimentară - și lei - TVA solicitată la rambursare.

În conformitate cu prevederile art. 115 din OG nr. 92/2003*) privind Codul de procedură fiscală, au fost calculate majorări de întârziere de lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivațiilor contestatoarei și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

Societatea comercială cu răspundere limitată, jud. Olt este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. și posedă codul unic de înregistrare fiscală.

Suma care face obiectul contestației este de lei, reprezentând:

- TVA de plată lei;
- majorări de întârziere lei.

Inspecția fiscală desfășurată la SC a avut drept obiectiv verificarea documentației de rambursare TVA pentru perioada în sumă de lei, ocazie cu care a fost întocmit raportul de inspecție fiscală nr. în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr. .

Cu prilejul verificării, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății contestatoare TVA de plată de lei considerând că petenta a exercitat dreptul de deducere a TVA în sumă de lei fără a ține cont de art.135, alin. (6) și art. 143, alin.(1), lit. I) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, OMFP nr. 1880/2005 pentru aprobarea normelor privind aplicarea scutirii de TVA pentru livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau din împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară, inclusiv din donații ale persoanelor fizice, prevăzută la art. 143, alin. (1), lit.I) din

Legea nr. 571/2003 și pct. 1, alin.(1) și alin.(2) din OMFP nr. 1561/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale privind aplicarea unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, TVA și probleme de procedură fiscală.

Totodată, au fost calculate accesorii de lei.

Pentru realizarea obiectivelor proprii de investiții, SC a încheiat cu Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit contractul cadru nr. pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil în condițiile programului special de preaderare pentru agricultură și dezvoltare rurală SAPARD-ROMÂNIA.

În conformitate cu prevederile art. 143, alin.(1), lit. l) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale OMFP nr. 1880/2005 pentru aprobarea normelor privind aplicarea scutirii de TVA pentru livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau din împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară, inclusiv din donații ale persoanelor fizice, prevăzută la art. 143, alin. (1), lit.l), SC a solicitat și obținut certificatul de scutire de TVA nr. . Potrivit acestui certificat, se acordă scutire de taxă pe valoarea adăugată SC pentru bunurile livrate și serviciile prestate de un număr de 6 contractori și/sau subcontractori privind obiectivul/proiectul " Modernizarea și re tehnologizarea spațiilor de la unitatea de procesare a cărnii - SC, județul Olt.", contract nr. , finanțat de Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit - Ministerul Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale.

La poziția 1 din certificatul de scutire de TVA nr. este înscrisă SC, sucursala România, cu care a fost încheiat contractul nr. pentru executarea de lucrări de construcții și lucrări aferente în cadrul proiectului Modernizarea și re tehnologizarea spațiilor de la unitatea de procesare a cărnii - SC, județul Olt.

În luna iulie 2006, SC, sucursala România, a emis către SC factura fiscală seria BVFQ nr. în valoare totală de lei, din care TVA de lei, reprezentând " c/val avans cf. contract nr. aferent părții eligibile finanțate din programul SAPARD - ctr. nr. ".

Factura fiscală seria BVFQ seria nr. a fost achitată de beneficiar cu OP nr. în valoare de lei.

În luna 2006, SC, sucursala România, a întocmit către SC factura fiscală seria BVFQ nr. în valoare totală de lei, din care TVA de lei, reprezentând " c/val lucrări de rezistență și arhitectură cf. Centralizator situații de lucrări nr. 1 prevăzute în contract nr. finanțate din programul SAPARD ctr nr. . Storno avans cf. factură nr." Această factură a fost plătită de SC cu OP nr. în sumă de lei și OP nr. în valoare de lei.

În baza facturilor fiscale seria BVFQ nr. și seria BVFQ nr. emise de SC, sucursala România, SC HAME ROMÂNIA SRL Caracal a dedus TVA în sumă de lei și TVA de lei.

Articolul 145, alin.(8), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

" Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la [art. 155 alin. \(8\)](#), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adugată."

Societatea comercială a justificat dreptul de deducere a TVA de lei (lei + lei) cu facturile fiscale seria BVFQ nr. și seria BVFQ nr. emise de SC, sucursala România.

Deși petenta a dedus TVA de lei (lei + lei) în baza facturilor fiscale seria BVFQ nr. și seria BVFQ nr. emise de SC, sucursala România, potrivit art. 145, alin.(8), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de acest aspect și au apreciat că societatea nu are drept de deducere a TVA înscrisă în cele 2 facturi, deoarece deține certificatul de scutire de taxă pe valoarea adăugată nr. .

Organele de inspecție fiscală nu au precizat dacă facturile fiscale seria BVFQ nr. și seria BVFQ nr. emise de SC, sucursala România, în baza cărora SC a dedus TVA în sumă de lei și TVA de lei îndeplinesc condițiile de a fi documente justificative legale în baza cărora să aibă dreptul de deducere a TVA, cuprind informațiile prevăzute la art. 155, alin.(8) din Legea nr. 571/2003 și este emisă de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoare adăugată.

Nu se precizează dacă cele 2 facturi menționate mai sus au fost achiziționate de la unități abilitate care funcționează sub supravegherea Companiei Naționale "Imprimeria Națională" - S.A. și conțin elementele prevăzute de OMFP nr. 1849/2003 privind personalizarea formularelor tipizate cu regim special, comune pe economie, cu modificările și completările ulterioare.

În cuprinsul raportului de inspecție fiscală nr. în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr. nu se menționează dacă facturile fiscale seria BVFQ nr. și seria BVFQ nr. au fost emise de SC, sucursala România, cu respectarea prevederilor contractului cadru nr. pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil în condițiile programului special de preaderare pentru agricultură și dezvoltare rurală

SAPARD-ROMÂNIA și contractului nr. pentru executarea de lucrări de construcții și lucrări aferente în cadrul proiectului Modernizarea și re tehnologizarea spațiilor de la unitatea de procesare a cărnii - SC, județul Olt, precum și sursa fondurilor din care SC a achitat contravaloarea celor 2 facturi.

Potrivit susținerilor petentei, la bugetul de stat a fost încasată de 2 ori TVA înscrisă în cele 2 facturi fiscale în cauză deoarece SC, sucursala România a colectat aceste sume, iar SC nu are drept de deducere a aceluiași sume reprezentând TVA. În acest sens au fost depuse la dosarul cauzei copii după deconturile de taxă pe valoare adăugată, jurnalele de vânzări și cumpărări întocmite de SC, sucursala România, pentru operațiunile impozabile efectuate în lunile 2006, precum și ordinul de plată nr. cu care se susține că a fost achitată la bugetul de stat suma de lei reprezentând TVA aferentă lunii 2006, din care reiese că furnizorul a colectat taxa pe valoarea adăugată înscrisă în cele 2 facturi emise către petentă și a achitat soldul pozitiv al TVA aferentă lunii iulie 2006.

Întrucât deconturile de taxă pe valoare adăugată, jurnalele de vânzări și cumpărări întocmite de SC, sucursala România, pentru operațiunile impozabile efectuate în lunile, precum și ordinul de plată nr. cu care se susține că a fost achitată la bugetul de stat suma de lei reprezentând TVA aferentă lunii 2006 au fost depuse în copie, se impune efectuarea unui control încrucișat la SC, sucursala România, în conformitate cu prevederile art. 95 alin.(1) lit. c) din O.G. nr. 92/2003*) privind Codul de procedură fiscală, republicată, pentru a verifica dacă deconturile de TVA aferente lunilor au fost depuse și înregistrate la organul fiscal teritorial unde furnizorul este înregistrat ca plătitor de impozite și taxe, iar suma de lei a fost încasată efectiv la bugetul de stat.

Prin urmare, raportul de inspecție fiscală nr. și decizia de impunere nr. urmează a fi desființate deoarece deducerea de către SC a TVA a fost făcută de pe documentele prezentate care sunt cele prevăzute de art. 145, alin.(8), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ulterior urmând a se verifica la furnizor autenticitatea documentelor prezentate de contestator și achitarea efectivă a TVA colectată înscrisă în cele 2 facturi fiscale, în condițiile în care SC deține certificatul de scutire de taxă pe valoarea adăugată nr. .

Prin desființarea raportului de inspecție fiscală nr. și a deciziei de impunere nr. în condițiile art. 186, alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se impune încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

Pentru considerentele arătate, în temeiul art.181 alin.(5), art.186 alin.(3) și art. 68¹ alin.(1) din O.G. nr. 92/2003*) privind Codul de procedură fiscală, republicată,

DECIDE:

Art.1 Desființarea raportului de inspecție fiscală nr. și a deciziei de impunere nr. .

Art.2 Prezenta se comunică SC, Activității de Control Fiscal Olt și Administrației Finanțelor Publice Caracal.

Decizia poate fi atacată la Tribunalul Județean Olt potrivit art. 188(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

DIRECTOR EXECUTIV,

Vizat,
Șef serviciu juridic,

Șef birou soluționare contestații,