

TRIBUNALUL ARAD

Secția de contencios administrativ și fiscal
litigii de muncă și asigurări sociale Dosar nr.

SENTINȚA CIVILĂ NR.

Ședința publică din data de

S-a luat în examinare acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta SCM X Arad în contradictoriu cu pârâțul Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală -prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală a Municipiului Arad, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

La apelul nominal se prezintă reprezentantul reclamantei - avocatși reprezentanta pârâtei Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad - c.j.....

Procedura de citare legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei după care reprezentanta pârâtei depune la dosar Răspunsul Biroului Soluționare Contestații din cadrul pârâtei D.G.F.P. privind soluționarea contestației formulată de reclamantă.

În aplicarea dispozițiilor art. 86 Cod procedură civilă se comunică un exemplar reprezentantului reclamantei.

Reprezentantul reclamantei nu solicită termen pentru studiere, arată că nu poate face dovada corectării facturilor fiscale care fac obiectul litigiului.

Apreciind cauza în stare de soluționare instanța acordă cuvântul pe fond.

Reprezentantul reclamantei susține acțiunea, solicită admiterea ei așa cum a fost formulată în scris, anularea Deciziei de soluționare a contestației nr.....2009 emisă de pârâta AN AF prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad dată în soluționarea contestației promovate împotriva Deciziei de Impunere nr.....2009. Arată în continuare că, în mod clar din Raportul de expertiză efectuat în cauza rezultă că potrivit dispozițiilor art. 159 alin. 1 lit. b) Cod fiscal, autoritatea pârâtă trebuia să procedeze la aplicarea mențiunii „taxare inversă” operație care nu s-a desfășurat, motiv pentru care s-a ajuns la formularea acțiunii în instanță. Solicită obligarea pârâtei la plata cheltuielilor de judecată.

Reprezentanta pârâtei solicită respingerea acțiunii și menținerea Deciziei atacate. Nu solicită cheltuieli de judecată.

TRIBUNALUL

Deliberând asupra acțiunii de față constată următoarele :__; Prin acțiunea în contencios administrativ înregistrată la această instanță la data de.....2009, reclamanta SCM X a cerut în contradictoriu cu pârâții Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală a Municipiului Arad, anularea Deciziei nr.....2009 privind soluționarea contestației reclamantei în procedura prealabilă și a Deciziei de impunere nr.....2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de către Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Arad, cu cheltuieli de judecată în caz de opunere la admiterea cererii.

În motivare, reclamanta a arătat că a fost verificată pe linie fiscală pentru perioada 01.05.2004 - 31.08.2009, urmărindu-se ca temă principală decontul TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii august 2008, cu ocazia cererii depusă de către reclamantă sub nr./2008 la sediul pârâtei Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Arad.

Urmare a efectuării controlului pe linie de TVA, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală cu nr.....1009, Decizia de impunere a obligațiilor de plată suplimentare nr./2009 și Dispoziția de măsuri nr.....2009 cu motivarea că societatea reclamantă a dedus în mod nelegal TVA aferent facturii fiscale.....2007, în sumă totală delei, cât și a sumei delei, aferentă facturilor fiscale numerele :....., facturi emise ca urmare a executării Contractului de execuție nr./2007.

A criticat organul fiscal că a interpretat eronat natura juridică a contractului nr./2007 care exprimă voința declarată a părților, fapt permis de principiul libertății contractuale, în care statul nu poate interveni și nu poate modifica forma și conținutul stabilit de către părțile contractante, în sensul că nu a observat că înscrisul denumit contract de execuție cuprinde în realitate două acte juridice distincte, care nu se exclud reciproc, respectiv un contract de execuție și un contract de vânzare - cumpărare de bunuri necesare efectuării lucrărilor de reparații, respectiv de construcții montaj.

A susținut că modul identic de operare în contabilitate, respectiv modalitatea întocmirii și evidențierii TVA-ului în facturi și în evidențele contabile constituie una din dovezile intenției comune dovedite a părților contractante.

Și concluziile orale ale reprezentanților părților contractante, exprimate în baza prevederilor art. 104 din Codul, procedură fiscală au fost în sensul că au avut intenția contractuală de a califica operațiunea ca fiind o operațiune taxabilă invers, acesta fiind motivul pentru care nu au colectat și plătit taxa pe valoarea adăugată.

A criticat motivarea organului fiscal u ocazia soluționării contestației formulată de către reclamant în procedura prealabilă pentru că a considerat că inclusiv materialele cumpărate de către reclamantă în baza contractului de execuție sunt înglobate în valoarea lucrării contractante și a faptului că pentru această sumă societatea reclamantă datorează TVA.

-..—A-criticat organul fiscal - și pentru faptul *ca nu* a ținut cont că potrivit contractelor încheiate cu terții SC M SRL și SC C SRL, efectuarea lucrărilor de montaj s-a făcut cu materialele prestatorului și nu ale clienților, procurarea acestora fiind exclusiv în sarcina prestatorilor terți.

A susținut că organul fiscal de control nu a ținut cont că regulile de stabilire a TVA pentru lucrări de construcții - montaj, după data de 01.01.2007 - sunt de taxare inversă, în- sensul că constructorul nu va mai încasa TVA; iar factura emisă de beneficiar va trebui să poarte mențiunea taxare inversă, beneficiarul urmând să înregistreze în contabilitate TVA aferent lucrărilor de construcții și montaj, atât ca TVA deductibilă, cât și ca TVA colectată (4426-4427), cu consecința ca plata de TVA dintre beneficiar și constructor să nu se mai facă.

A susținut că organele fiscale au ales o sancțiune cel puțin curioasă, urmare interpretării eronate a dispozițiilor prevăzute de art. 155 litera k) Cod fiscal, art. 160 Cod fiscal, în special ale art. 160 alin. 5 din Codul fiscal în sensul că, obligă societatea reclamantă să plătească un TVA pe care nu l-a încasat.

Pe de altă parte, reclamanta nu vede cum va evidenția în contabilitate o plată de TVA fără colectare, contul în care o va evidenția, dacă este deductibilă din beneficii, cum explică în programul de contabilitate și, mai apoi, în bilanț că datorează un TVA de plată din colectări mai mare decât TVA-ul de plată în încasare, fără să existe un dezechilibru între achiziții și vânzări.

A concluzionat că din moment ce operațiunile efectuate de cele două societăți sunt supuse taxării inverse, iar pentru acestea nu se colectează și nu se plătește TVA, indiferent dacă au fost evidențiate corect sau incorect în contabilitate, din moment ce intră în categoriile prevăzute de art. 160 indice 1 Cod fiscal, reclamanta este îndreptățită la deducerea TVA-ului, deoarece dreptul nu se poate pierde.

Prin întâmpinare pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad a cerut respingerea acțiunii reclamantei susținând că organele fiscale au procedat corect la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor prezentate la control de către reclamantă și că în mod corect s-a stabilit în sarcina reclamantei plata unei diferențe de TVA adăugată suplimentar în sumă totală de lei (.... lei + lei), că în cauză s-a verificat o verificare încrucișată, atât a reclamantei, cât și a celorlalte două societăți prestatoare cu care reclamanta a avut relații comerciale.

A interpretat clauzele contractului de execuție nr./2007 din care rezultă că constructorului SC M SRL s-a obligat să asigure forța de muncă și materialele necesare, cu observația că devizele-ofertă întocmite cuprind atât manopera cât și materialele necesare efectuării lucrărilor, că societatea reclamantă nu a întocmit bonuri de consum pentru materialele înscrise în factura nr.....2007 emise de către constructorul arătat mai sus.

Pârâta a susținut că au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de art. 160 din Codul fiscal doar pentru contravaloarea lucrărilor de construcții montaj executate, că nu a fost înscris TVA în facturile de manoperă, însă

contravaloarea materialelor încorporate în aceste lucrări a fost taxată cu cota de 19% TVA. " " ~ "

Societatea prestatoare SC C SRL a fost verificată de organele de inspecție fiscală aparținând Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Timiș care au concluzionat prin procesul verbal încheiat la data de.....2009 că materialele folosite în realizarea obiectivelor contractuale menționate anterior au fost achiziționate în vederea efectuării lucrărilor de construcții - montaj, respectiv pentru efectuarea instalațiilor electrice, a igienizării grupului social, lucrări de termoizolație și hidroizolație, consolidare casă, execuție gard, montat geamuri termopan și că societatea nu trebuia să separe contravaloarea bunurilor din situațiile de lucrări și să le factureze în regim normal de TVA, operațiunea încadrându-se la punctul 13 alin. 4 litera a) din HG nr. 44/2004 unde se stipulează că prin serviciile legate de un bun imobil se înțelege inclusiv orice operațiune ce se efectuează în legătură cu livrarea de bunuri mobile și încorporarea acestora într-un bun imobil, astfel încât bunurile mobile devin imobile prin natura lor. Prin urmare, trebuia aplicată taxarea inversă, atât pentru prestarea de servicii, cât și pentru bunurile încorporate în imobil.

Din examinarea actelor și lucrărilor dosarului, ale Raportului de expertiză fiscală întocmit în cauză de expertul....., văzând obiecțiunile la Raportul de expertiză formulate de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad și răspunsul expertului, instanța reține în fapt următoarele:

Acțiunea în contencios administrativ este nefondată.

Din verificările efectuate de către organul fiscal de control s-a constatat că societatea reclamantă a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă facturii nr.....2007, reprezentând materiale de construcții refacturate de către furnizorul SC M SRL, conform contractului de execuție nr./2007.

Prin contractul de mai sus constructorul s-a obligat să asigure forța de muncă și materialele necesare, materialele fiind facturate și incluse în devizele de lucrări, care nu au fost recepționate și pentru care nu s-au întocmit bonuri de consum de către reclamantă.

Având în vedere că bunurile nu au fost livrate în cadrul unei operațiuni de comerț, ci pentru realizarea obiectului contractului de execuție de lucrări, fiind astfel respectată condiția prevăzută de art. 154 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificată și completată, văzând punctul 82 alin. 1 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, modificate și completate de HG nr. 1861/2006 și HG nr. 1579/2007, în sensul că atât furnizorul cât și beneficiarul sunt persoane impozabile, înregistrate în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au procedat corect la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală delei, aferentă facturii nr.....2007.

În speță, organele de inspecție fiscală nu au făcut altceva decât să aplice prevederile art. 160 alin. 2 litera c), coroborat cu art. 160 alin. 5 și art. 146 alin. 1 litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv cu

prevederile punctului 82 alin. 10-și punctul 46 alin. 1 din HG nr. 44/2004/modificată și completată.

Organele de control, urmare a efectuării controlului încrucișat având ca obiect tematic verificarea modului de înregistrare a facturilor fiscale emise de către SC M SRL, către reclamanta beneficiară SCM X SRL nu au putut intra în posesia documentelor justificative ale SC M SRL, fapt ce rezultă din procesul verbal înregistrat sub nr.....2009 la Activitatea de Inspecție Fiscală a Municipiului Arad.

Prin urmare, pentru ca reclamanta să poată beneficia de dreptul de deducere a TVA, trebuia să facă dovada aplicării în totalitate a măsurilor de taxare inversă prevăzută de art. 160 alin. 2 litera c) din Codul fiscal ori, această dovadă nu s-a făcut, după cum s-a arătat mai sus.

Taxarea inversă, potrivit intenției legiuitorului presupune ca pentru lucrările de construcții - montaj, societățile prestatoare să nu colecteze TVA și să înscrie pe factură mențiunea „taxare inversă”, cu condiția ca beneficiarii să înscrie în mod obligatoriu pe factura primită de la furnizor TVA-ul aferent și să îl înregistreze în evidența contabilă, atât ca taxă deductibilă, cât și ca taxă colectată (4426=4427). De asemenea, au obligația evidențierii taxei în decontul de TVA, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără însă să se efectueze plata între furnizori și beneficiari, cum rezultă din prevederile art. 160 alin. 3 Cod fiscal și punctul 82 alin. 5 și 6 din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004.

Pentru lucrările de construcții - montaj executate, prestatorii au emis separat facturi fiscale cuprinzând manopera pentru care au aplicat în mod corect măsurile de simplificare, în sensul că nu s-a colectat și nu s-a dedus TVA. De asemenea, au emis facturi fiscale cuprinzând materialele de construcție încorporate în lucrare, pentru care în mod eronat nu au fost aplicate măsurile de simplificare, în sensul că s-a colectat și s-a dedus TVA pe valoarea adăugată.

În plus, deși societățile aveau posibilitatea legală să corecteze facturile fiscale și să înscrie corect în contabilitate operațiunile, nu au făcut acest lucru, astfel că observațiile și criticile organului de inspecție fiscală cu privire la nerespectarea condițiilor de formă privind taxarea inversă sunt corecte.

Pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă însuma totală delei, aferente facturilor emise de SC C SRL cu numerele....., facturi emise ca urmare a executării Contractului de execuție nr./2007, reprezentând contravaloarea materialelor de construcții facturate de către SC C SRL, societatea reclamantă și-a exercitat dreptul de deducere (4426=401), fără a proceda la colectarea acestei taxe (4426=4427), conform prevederilor art. 160 alin. 3 din Codul fiscal.

Concluziile expertului în ce privește cel de-al doilea obiectiv al Raportului de expertiză - „Stabilirea modalităților de refacere a contabilității pe conturi și acte primare necesare aducerii la zi a operațiunii taxabile invers, pentru operațiunile verificate de inspectorii A.N.A.F., în conformitate cu prevederile art. 159 și art. 160 Cod fiscal, sunt nefondate.

în mod nefondat expertul a precizat că, în cazul de față societatea reclamantă poate proceda la refacerea contabilității pentru operațiunile verificate de către inspectorii A.N.A.F. doar după ce furnizorii SC M SRL Arad și SC C SRL Timișoara vor întocmi facturile de corectare pe care să fie înscrisă mențiunea „taxare inversă”, fără a se înscrie taxa aferentă.

în mod nefondat expertul a susținut că organele de control fiscal, cu ocazia efectuării controlului încrucișat la cei doi furnizori aveau competența de a obliga furnizorii să emită facturile de corecție, conform prevederilor art. 159 din Codul fiscal, cu consecința ca în baza acestor facturi de corecție reclamanta SCM X Arad să efectueze procedura taxării inverse.

Obiecțiunile pârâtei Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad sunt corecte și au în vedere intenția legiuitorului de a sancționa persoanele juridice care nu respectă procedura taxării inverse, prin aplicarea unei singure sancțiuni, aceea a respingerii dreptului de deducere a TVA în sumă totală delei, aferentă contravalorii materialelor incluse în lucrări, sancțiune prevăzută expres de prevederile punctului 82 alin. 9 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004.

Referitor la susținerea expertului în legătură cu competența organelor fiscale de a obliga furnizorii să procedeze la emiterea facturilor de corecție, trebuie observat faptul că terțul SC M SRL nu a putut fi controlată și nu a pus la dispoziția organelor fiscale documentele justificative pentru a se verifica punctual anumite aspecte, respectiv cele legate de aplicarea taxării inverse în cazul de față.

în speța de față nu se pune problema existenței unei duble impuneri a reclamantei beneficiare, câtă vreme acesteia îi revine culpa principală în nerespectarea procedurii taxării inverse, știut fiind că nimeni nu își poate invoca propria culpă pentru a motiva nerespectarea legii.

Prin urmare, actele administrativ fiscale contestate sunt legale, motiv pentru care în baza art. 18 alin. 1 din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, va respinge acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta SCM X în contradictoriu cu pârâții Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală a Municipiului Arad, având ca obiect anularea Deciziei nr.....,2009 privind soluționarea contestației reclamantei în procedura prealabilă și a Deciziei de impunere ar.....2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de către Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Arad.

Urmare a respingerii acțiunii principale va respinge și cererea de acordare a cheltuielilor de judecată solicitate de către reclamantă.

PENTRU ACESTE MOTIVE ÎN
NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE

Respinge

actiunea in contencios administrativ formulată de reclamanta SCM X în contradictoriu cu pârâții Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală pnn Direcția Generala a Finanțelor Publice a Județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală a Municipiului Arad, având ca obiect anularea Deciziei nr.....2009 privind soluționarea contestației reclamantei în procedura prealabilă și a Deciziei de impunere nr.....2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de către Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Arad.

Fără cheltuieli de judecată.

Definitivă și executorie.

Cu recurs în