

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 17
din 15.04.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. APA GRUP S.A. Botosani** ,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr.
I/...../19.02.2010.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul A.N.A.F., prin adresa nr...../12.03.2010, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../19.03.2010 asupra contestatiei formulata de **S.C. A S.A.** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../20.01.2010 privind suma de lei reprezentand:

- lei taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;
- lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prin adresa nr.IV/..... /25.02.2010, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani transmite Directiei generale de solutionare a contestatiilor din cadrul A.N.A.F dosarul contestatiei formulate de S.C. S.A Botosani.

Prin adresa nr...../12.03.2010, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr.I/...../19.03.2010, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul A.N.A.F restituie dosarul contestatiei formulata de S.C. A S.A. Botosani intrucat competenta de solutionare nu ii apartine.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea contestatiei. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. S.C. A S.A. Botosani contesta taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de lei motivand urmatoarele:

In mod corect, legal si obiectiv societatea a procedat la inregistrarea si deducerea sumei de lei, neaplicand masurile de simplificare, respectiv taxarea inversa, pentru factura de avans nr...../22.10.2007 emisa de S.C. P. R. intrucat modificarile la Codul fiscal la care organele de inspectie fiscala au facut referire au fost publicate cu doua zile inainte de emiterea facturii.

In interpretarea Codului fiscal societatea a solicitat punctul de vedere al Unitatii Centrale de Finantare si Contractare, unitate care la acea data reprezenta autoritatea contractanta si care facea parte din structura Ministerului Finantelor si Economiei.

Petenta mai sustine ca facturarea cu T.V.A. a facturii de avans este partial eronata, din devizul general reiesind ca doar 53,7% din valoarea contractului reprezinta lucrari de constructii montaj. Astfel, din suma de lei cu titlu de

T.V.A. aferent facturii de avans doar suma de lei reprezinta T.V.A. aferenta lucrarilor de constructii montaj.

Contestatoarea precizeaza faptul ca valoarea contractului pentru care a fost facturat avansul este de EURO, din care EURO reprezinta lucrari de constructii montaj , respectiv 53,7 % din valoarea contractului.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. /20.01.2010 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/..... /20.01.2010, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit urmatoarele:

Pentru perioada verificata, respectiv 01.01.2005-31.08.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de T.V.A. in suma totala de lei. Aceasta diferenta reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila fiscal si neacceptata de catre organele de inspectie fiscala, aferenta facturii seria /30.11.2007, emisa de catre P. R. , sucursala Bucuresti, pe aceasta factura fiind in scris "c/v avans conform contract 2004/RO/16/P/PE/.....".

Intrucat, in cursul anului 2007 agentii economici aveau obligatia facturarii fara T.V.A. a lucrarilor de constructii montaj, conform prevederilor alin.(2) , lit c) al art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta nu are dreptul de deductie a taxei pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de constructii montaj in suma de lei.

Pentru perioada 25.12.2007-25.08.2009 organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Prin referatul de inaintare, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat S.C. A S.A. Botosani dreptul de deductie a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in factura fiscala seria nr..... /30.11.2007 primita de la prestator pentru lucrari de constructii montaj pentru care nu a aplicat masurile de simplificare, in conditiile in care neaplicarea masurilor de simplificare este sanctionata, potrivit legii, de organele de inspectie fiscala prin obligarea societatii beneficiare la rectificarea operatiunilor si aplicarea taxarii inverse.

In fapt, din verificarile efectuate de organele de inspectie fiscala s-a constatat ca societatea nu a aplicat masurile de simplificare pentru factura seria nr..... /30.11.2007, (factura ce contine avans pentru lucrari de constructii montaj) emisa de catre P. R. , sucursala Bucuresti, pe aceasta factura fiind in scris "plata avans 10% din valoarea Contractului 2004/RO/.../P/PE/..... de Reabilitare Statii de Tratare Apa Potabila, cf. Invoice /22.10.2007 (valoarea de euro x 3,3618 lei)". Astfel, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceasta factura, taxa pe valoarea adaugata fiind in suma de lei, fara a colecta taxa pe valoarea adaugata in aceeasi suma.

In urma inspectiei fiscale, a fost respinsa la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

In drept, art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca:

"(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;

(...)

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atat furnizorii/prestatorii, cat si beneficiarii. In situatia in care furnizorul/prestatorul nu a mentionat "taxare inversa" in facturile emise pentru bunurile/serviciile care se incadreaza la alin.(2), beneficiarul este obligat sa aplice taxarea inversa, sa nu faca plata taxei catre furnizor/prestator, sa inscrie din proprie initiativa mentiunea "taxare inversa" in factura si sa indeplineasca obligatiile prevazute la alin.(3)."

De asemenea, la alin.(5) al pct.82 din Normele metodologice de aplicare a art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare se prevede:

"(5) In cazul livrarilor/prestarilor, prevazute la art.160 alin.(2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile incasate, furnizorii/prestatorii emit facturi fara taxa si fac mentiunea "taxare inversa" . Taxa se calculeaza de catre beneficiar asupra sumei platite in avans si se inscrie in jurnalul pentru cumparari, fiind preluata atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in decontul de taxa. Contabil, beneficiarul va inregistra in cursul perioadei fiscale 4426=4427 cu suma taxei aferente."

Potrivit prevederilor legale enuntate mai sus, pentru lucrarile de constructii-montaj atat furnizorii cat si beneficiarii, care sunt inregistrati in scopuri de T.V.A., au obligatia sa aplice masurile de simplificare, situatie in care pe facturile emise furnizorii/prestatorii trebuie sa inscrie mentiunea "taxare inversa", fara sa inscrie taxa pe valoarea adaugata aferenta, iar beneficiarii pentru facturile primite vor inscrie taxa pe valoarea adaugata aferenta in decontul de TVA, evidentiind-o atat ca taxa pe valoarea adaugata colectata cat si ca taxa pe valoarea adaugata deductibila, respectiv pentru operatiunile supuse masurilor de simplificare nu se face plata taxei pe valoarea adaugata intre furnizor si beneficiar.

Mai mult, legiuitorul, in cadrul aceluiasi articol, vine cu precizari suplimentare, potrivit carora, atat furnizorii/prestatorii cat si beneficiarii sunt tinuti responsabili in egala masura de aplicarea acestor prevederi, precizand in mod expres situatia in care furnizorul/prestatorul nu respecta prevederile privind taxarea inversa, caz in care beneficiarul este obligat sa faca aplicatiunea acesteia, respectiv sa nu faca plata taxei pe valoarea adaugata catre furnizor/prestator, sa inscrie din proprie initiativa mentiunea "taxare inversa" in factura primita si sa evidentieze taxa pe valoarea adaugata atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in decontul de TVA, indeplinind astfel obligatiile prevazute la alin.(3).

Totodata, la alin.(9) al pct.82 din Normele metodologice de aplicare a art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu

modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in anul 2007, este stipulata sanctionarea de catre organele fiscale a neaplicarii masurilor de simplificare prin obligarea atat a furnizorilor/prestatorilor cat si a beneficiarilor la rectificarea operatiunilor si aplicarea taxarii inverse, potrivit careia:

"(9) Neaplicarea masurilor de simplificare prevazute de lege va fi sanctionata de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor si a beneficiarilor la rectificarea operatiunilor si aplicarea taxarii inverse conform prevederilor din prezentele norme."

iar, potrivit alin.(10) al aceluiasi punct din Normele metodologice de aplicare a art.160 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in anul 2007:

"(10) In situatia in care organele fiscale competente, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca pentru bunurile prevazute la art.160 alin.(2) din Codul fiscal, nu au fost aplicate masurile de simplificare prevazute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427 si inregistrarea in decontul de taxa pe valoarea adaugata intocmit la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat, la randurile de regularizari."

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, neaplicarea masurilor de simplificare prevazute de lege este sanctionata de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor si a beneficiarilor la rectificarea operatiunilor si aplicarea taxarii inverse, iar in situatia in care organele de inspectie fiscala, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca nu au fost aplicate masurile de simplificare pentru bunurile pentru care legea fiscala prevede aplicarea acesteia, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427 si inregistrarea in decontul de taxa pe valoarea adaugata intocmit la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat, la randurile de regularizari.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv factura reprezentand avans lucrari constructii- montaj, se retine ca S.C. A S.A. Botosani si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei inscrisa in factura seria nr...../30.11.2007, emisa de catre P. R. , sucursala Bucuresti.

Avand in vedere aspectele prezentate mai sus, precum si prevederile legale aplicabile spetei in cauza se retine ca, in perioada 01.01.2007-31.12.2007, in cazul prestarilor de servicii constand in lucrari de constructii montaj, prestatorii aveau obligatia de a aplica masurile de simplificare prevazute la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sub rezerva indeplinirii conditiei prevazute la alin.(1) al aceluiasi articol, respectiv ca atat prestatorul cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de T.V.A. conform art.153 din Codul fiscal, deci prestatorii mentionati mai sus aveau obligatia de a aplica taxarea inversa, respectiv sa inscrie mentiunea "taxare inversa" in facturile emise, fara sa inscrie taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Intrucat facturarea s-a realizat fara respectarea de catre prestatori a prevederilor art.160 din Codul fiscal, respectiv acestia au colectat taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile de constructii-montaj, situatie prevazuta de legiuitor in cadrul aceluiasi articol la alin.(5) si facand aplicatiunea prevederilor acestui alineat, in care este stipulata expres obligarea beneficiarului in aceasta situatie de a aplica taxarea inversa, respectiv sa nu faca plata taxei pe valoarea adaugata catre furnizor/prestator, sa inscrie din proprie initiativa mentiunea "taxare inversa" in factura primita si sa evidentieze taxa pe valoarea adaugata atat ca taxa colectata cat

si ca taxa deductibila in decontul de T.V.A., astfel S.C. A S.A. Botosani era obligata sa refuze plata taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de prestator pentru avansul aferent lucrarilor de constructii -montaj si sa aplice taxarea inversa, conform legii.

Totusi, intrucat nici beneficiarul nu a respectat prevederile legale expres stipulate, organul fiscal competent, in atare situatie, trebuia sa faca aplicatiunea prevederilor pct.82 alin.(10) din Normele metodologice de aplicare a art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv sa oblige societatea la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427 si inregistrarea in decontul de taxa pe valoarea adaugata intocmit la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat, la randurile de regularizari.

Din analiza raportului de inspectie fiscala se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat la diminuarea taxei pe valoarea adaugata in suma de 678.788 lei dedusa de societate aferenta unei facturi de avans pentru lucrari de constructii montaj primite de aceasta, limitandu-se la invocarea nerespectarii art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata prin Legea nr.343/2003, art.I, pct.138 si O.M.F.P. nr.155/2007, fara insa sa faca aplicatiunea prevederilor pct.82 alin.(10) din Normele metodologice de aplicare a art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra faptului ca obiectul contractului, in baza caruia s-a emis factura de avans, include si alte componente pe langa constructii-montaj deoarece, pe de o parte, nici petenta prin contestatia formulata nu aduce alte documente din care sa rezulte cele afirmate de dansa, iar pe de alta parte nici organul de inspectie fiscala nu a lamurit prin raportul de inspectie fiscala aspectul referitor la afirmatia petentei cum ca "doar 53,7% din valoarea contractului reprezinta lucrari de constructii-montaj" cu toate ca societatea a precizat acest lucru in nota explicativa.

Prin urmare, avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale in vigoare, precum si faptul ca din raportul de inspectie fiscala nu rezulta motivele pentru care organele de inspectie fiscala nu au facut aplicatiunea prevederilor pct.82 alin.(10) din Normele metodologice de aplicare a art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in temeiul art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

"(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."

se va desfiinta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../20.01.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit actul de control contestat, sa reanalizeze dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in factura de avans pentru lucrari de constructii montaj, sa determine cu exactitate valoarea lucrarilor de constructii montaj aferente contractului incheiat cu P. R., sucursala Bucuresti, respectiv valoarea din avansul platit corespunzatoare lucrarilor de constructii montaj si sa faca aplicatiunea tuturor

prevederilor legale incidente situatiei de fapt asa cum s-a retinut prin prezenta decizie.

2. In ceea ce priveste accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care, prin prezenta decizie, urmeaza a se desfiinta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../20.01.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de lei.

In drept, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede la art.119 alin.(1) ca :**"pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere"** care se calculeaza potrivit art.120 alin.(2).

Pentru neplata la termen a diferentelor suplimentare de creante fiscale, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Intrucat prin prezenta decizie urmeaza a se desfiinta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../20.01.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de lei, si tinand seama de prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 si ale pct.12.7 din Ordinul nr.519/2005 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se desfiinteaza pct.2.2.1 referitor la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata din Decizia de impunere nr..../20.01.2010, urmand ca organele de inspectie fiscala sa recalculeze accesorile aferente taxei pe valoarea adaugata tinand cont de prevederile legale in vigoare si de considerentele prezentei decizii.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 207 alin.(1); 209 alin.(1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5); 216 alin.(1); 217 alin.(1) si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Art.1 Desfiintarea punctului 2.1.1 din decizia de impunere nr..../20.01.2010 referitoare la suma totala de lei reprezentand:

-..... lei taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;

-..... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si a raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../20.01.2010 , urmand ca organele de inspectie fiscala sa intocmeasca un alt act care va viza strict considerentele prezentei decizii si aceeasi perioada.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR,