

DECIZIE nr. 725 /202 / 06.11.2007

I. Obiectul contestatiei il constituie desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. 747/28.06.2007 pentru suma totala de ... lei din care :

- ... lei (RON) TVA colectata devenita TVA de plata stabilita suplimentar ca urmare a neaplicarii taxarii inverse pentru categoria de produse : elemente lamelare, constructie din lemn prefabricate, lateti.

- ... lei (RON) reprezentand majorari de intarziere aferente TVA

- ... lei (RON) impozit pe profit stabilit suplimentar

- ... lei (RON) accesorii aferente impozitului pe profit

Contestatorul sustine ca produsele : elemente lamelare incleiate, elemente lamelare stratificate si constructie prefabricata cu structura din lemn livrate conform facturilor fiscale cuprinse in anexa nr. 9 a actului de control se incadreaza in categoria lemnului semifabricat si beneficiaza de prevederile art. 160 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 referitoare la taxarea inversa; in consecinta se incadreaza in prevederile HG nr. 427/2004, adica se poate aplica taxarea inversa.

Contestatorul considera eronat punctul de vedere al organului de control cu privire la taxarea inversa deoarece contravine precizarilor ITRSV Timisoara nr. 2965/03.07.2007 care arata in mod expres ca : *“Elementele lamelare - grinzi incleiate produse de SC intra in categoria materialelor lemnoase asa cum sunt definite de HG nr. 427/2004”*.

Referitor la precizarile de mai sus contestatorul sustine ca procesul de productie presupune folosirea elementelor din cherestea, sub forma de lamele, aranjate in straturi imbinat prin incleiere care au drept rezultat obtinerea produselor mai sus nominalizate si care nu pot fi folosite ca produs finit , fiind necesare operatiuni suplimentare de prelucrare a acestora pentru obtinerea produsului final.

Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar contestatorul sustine ca in mod eronat s-a retinut de catre organul de control ca factura fiscala nr. 1070645/14.07.2003 in valoare de lei (RON) nu a fost prezentata in original, aceasta aflandu-se la sediul societatii si poate fi oricand verificata, iar amortizarea locuintei de serviciu in perioada 01.01.2004 - 31.03.2007 este deductibila fiscal si este reglementata de art.21, alin. (3) lit. 1) din Legea nr. 571/2003.

II. Prin decizia de impunere nr. 747/28.06.2007 organul de inspectie fiscala a stabilit TVA colectata suplimentar in quantum de lei (RON) aferenta facturilor cuprinse in anexa nr. 11 a actului de control pentru care contribuabilul a aplicat in mod eronat masurile simplificate (taxare inversa) cu care s-a diminuat TVA de rambursat din urmatoarele considerente :

SC a emis facturile fiscale cuprinse in anexa nr. 11 a actului de control cu mentiunea “taxare inversa” pentru produse finite livrate la intern sub denumirea de : elemente lamelare incleiate, elemente lamelare stratificate si pentru constructie prefabricata cu structura din lemn. TVA colectata suplimentar aferenta acestor facturi este in quantum de lei deoarece contribuabilul a extins sfera produselor din lemn pentru care se aplica masurile simplificate .

Art.160¹ alin. 2, lit. d) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare reglementeaza bunurile pentru care se aplica masurile simplificate, printre care si materialul lemnos.

La art.2, lit. a) din HG nr. 427/2004 privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si la art. 76 alin. 2 din Legea nr. 26/1996 - Codul silvic, este definita notiunea de material lemnos, preluata si la punctul 65¹ al.(2) din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Intrucat bunurile livrate constau in elemente lamelare, elemente lamelare stratificate

si pentru diverse constructii din lemn care pe langa materialul lemnos reglementat de HG nr. 427/2004 inglobeaza si alte materiale achizitionate pentru care contribuabilul a dedus TVA si care conform procesului de fabricatie au fost rindeluite, fasonate, slefuite si incleiate, s-a stabilit ca in fapt respectivele livrari reprezinta produse finite si nu sunt supuse aplicarii masurilor simplificate.

In sprijinul celor de mai sus stau si prevederile OMFP nr. 155/2007 care precizeaza ca numai incepand cu anul 2007, masurile simplificate se aplica pentru lucrarile prevazute la sectiunea F " Constructii", diviziunea 45 din anexa la Ordinul Institutului National de Statistica nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala, subdiviziunea 4522-Lucrari de invelitori, sarpante si terase la constructii care includ realizarea structurii acoperisurilor.

In baza art. 115 si 116 din OG nr. 92/2003 republicata, s-au calculat majorari de intarziere in cuantum de ... lei pentru TVA stabilita suplimentar.

Referitor la impozitul pe profit organul de control a stabilit suplimentar o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere in cuantum de ... lei , asa cum rezulta din anexa nr. 6 si anexa nr.10 la raportul de inspectie fiscala.

Din verificarea documentelor care au stat la baza inregistrarii veniturilor si cheltuielilor contribuabilului, s-a constatat ca :

- in contabilitate au fost inregistrate documente care nu indeplinesc conditiile de documente justificative fiind copii xerox, avand alt beneficiar ;

- facturile fiscale nr. 2462076/21.10.2005 si nr. 650283/05.08.2005 reprezentand consultanta fiscala si consultanta in afaceri nu reprezinta cheltuieli deductibile deoarece nu se precizeaza natura serviciilor prestate si termenul de executie, iar contribuabilul nu poate justifica executarea acestor servicii cu situatii de lucrari, rapoarte de lucru sau procese verbale de receptie;

- au fost inregistrate pe cheltuieli materiale si prestari de servicii care nu au legatura cu activitatea desfasurata (lucrari de arat si discuit, fertilizat si ierbicidat teren, recoltat porumb, etc.),si achizitia de la SC ... tamplarie de lemn si geam termopan;

- in luna iunie 2003 contribuabilul a inregistrat in contul 604 suma de ... RON reprezentand contravaloarea tichetelor de masa din luna august 2002 , cheltuiala care nu apartine anului fiscal 2003;

- prin procesul verbal incheiat la data de 28.05.2003 s-a stabilit ca TVA nedeductibila suma de ... RON suma contabilizata in contul 635 si care a fost luata la calculul profitului impozabil in mod eronat deoarece reprezinta o cheltuiala nedeductibila;

- in trimestrele I si II din anul 2003 societatea a beneficiat de servicii externe pentru care a constituit impozitul pe redeventa datorat , desi a fost inregistrata pe cheltuieli valoarea integrala a facturilor externe, inclusiv valoarea impozitului datorat ;

- incepand cu anul 2004 a fost inregistrata pe cheltuieli amortizarea locuintei de serviciu data in folosinta administratorului si a asociatului societatii, a mobilierului si a impozitelor datorate pentru aceasta locuinta;

- societatea a emis factura fiscala nr. 8920954/21.09.2004 in valoare totala de ... lei din care TVA ...lei (ROL), dar in contabilitate aceasta factura a fost inregistrata ca venituri la valoarea de ... lei (ROL); diferenta de venituri stabilite suplimentar de catre organul de control este in cuantum de lei (ROL).

Perioada verificata privind TVA este 15.02.2006 - 31.12.2006, iar impozitul pe profit a fost verificat pentru perioada 01.01.2003 -31.03.2007.

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata

in baza referatului nr. 48832/06.11.2007, Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

1.Referitor la TVA

In baza referatului nr. 2870/25.06.2007 a fost reluata inspectia fiscala pentru perioada 15.02.2006 - 31.12.2006 in baza Ordinului MFP nr. 172/06.02.2006 care face precizari cu privire la bunurile care se incadreaza in categoria materialului lemnos, prevazute de art. 160¹ alin.2 lit. d) din Legea nr. 571/2003 .

SC a emis facturile fiscale cuprinse in anexa nr. 11 a actului de control cu mentiunea "taxare inversa" pentru produse finite livrate la intern sub denumirea de : elemente lamelare incleiate, elemente structurate si constructie din lemn.

Deoarece procesul de productie presupune folosirea elementelor din cherestea, sub forma de lamele, aranjate in straturi imbinare prin incleiere care au drept rezultat obtinerea produselor in speta, necesitand operatiuni suplimentare de prelucrare a acestora pentru obtinerea produsului final, asa cum rezulta si din afirmatiile contestatorului, rezulta ca in mod eronat a fost extinsa sfera produselor din lemn pentru care se aplica masurile simplificate .

Intrucat bunurile livrate se concretizeaza in elemente lamelare incleiate, elemente structurate si constructie din lemn, care mai contin si alte materiale achizitionate (cuie, clei) pentru care contribuabilul a dedus TVA, iar lemnul brut a fost supus prelucrarii prin rindeluire, fasonare , slefuire si incleiere si s-a stabilit ca in fapt respectivele livrari reprezinta produse finite si nu sunt supuse aplicarii masurilor simplificate.

In sprijinul celor de mai sus stau si prevederile OMFP nr.155/2007 care precizeaza ca numai incepand cu anul 2007, masurile simplificate se aplica pentru lucrarile prevazute la sectiunea F " Constructii", diviziunea 45 din anexa la Ordinul Institutului National de Statistica nr.601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala, subdiviziunea 4522-Lucrari de invelitori, sarpante si terase la constructii care includ realizarea structurii acoperisurilor.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca taxarea inversa este reglementata de art. 160¹ al. (1) si (2) lit. d) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, in care sunt prevazute in mod expres bunurile pentru care se aplica masurile simplificate, dupa cum urmeaza :

"(1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor 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 ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

(2) Bunurile pentru care se aplica masurile simplificate sunt:

.....
d) materialul lemnos. Prin normele metodologice de aplicare a Codului fiscal se vor nominaliza bunurile care se incadreaza in categoria materialului lemnos;

Punctul 65¹ al.(2) din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal incadreaza in categoria materialului lemnos urmatoarele bunuri :

"(2) Bunurile care se incadreaza in categoria material lemnos, prevazute la art. 160¹ alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, sunt urmatoarele: masa lemnoasa pe picior, precum si materialul lemnos prevazut la art. 2 lit. a) din Normele privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si al instalatiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 427/2004, cu modificarile si completarile ulterioare".

Materialul lemnos prevazut la art. 2 lit. a) din HG nr. 427/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, este definit astfel:

“a) materiale lemnoase - lemnul rotund sau despicat de lucru si lemnul de foc, obtinute ca rezultat al aplicarii taierilor autorizate de produse principale, secundare, accidentale si din actiuni de igienizare a padurilor, cheresteaua, precum si lemnul ecarisat sau cioplit, lemnul brut, prelucrat sau semifabricat, potrivit art. 76 alin. 2 din Legea nr. 26/1996 - Codul silvic, cu modificarile si completarile ulterioare. Pomii de Craciun sunt produse lemnoase care au acelasi regim de provenienta si circulatie ca si materialele lemnoase”.

Din prevederile legale de mai sus rezulta cu claritate bunurile pentru care se aplica masurile simplificate, in speta materialul lemnos prelucrat sau semifabricat, fara sa inglobeze alte materiale suplimentare din care sa rezulte un nou produs.

Nu poate fi retinuta sustinerea contestatorului referitoare la precizarile ITRSV ... nr. 2965/03.07.2007 care arata in mod expres ca : *“Elementele lamelare - grinzi incleiate produse de SC intra in categoria materialelor lemnoase asa cum sunt definite de HG nr. 427/2004”*, deoarece este un punct de vedere referitor la utilizarea documentelor cu regim special reglementat de legislatia in domeniul silvic si nu este aplicabil legislatiei fiscale care reglementeaza taxarea inversa.

Referitor la precizarile de mai sus contestatorul sustine ca procesul de productie presupune folosirea elementelor din cherestea, sub forma de lamele, aranjate in straturi imbinat prin incleiere care au drept rezultat obtinerea produselor mai sus nominalizate si care nu pot fi folosite ca produs finit, fiind necesare operatiuni suplimentare de prelucrare a acestora pentru obtinerea produsului final.

In ceea ce priveste lucrarile de constructii - montaj pentru care se aplica masurile simplificate, 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 si completarile ulterioare 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 si completarile 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 acestei diviziuni.

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

Subdiviziunea 4521 - Constructii de cladiri prevede ca aceasta clasa exclude realizarea de constructii complete din prefabricate, din parti autofabricate, altele decat acelea din beton , vezi diviziunea 20 - Fabricarea lemnului si a produselor din lemn.

Majorarile de intarziere aferente TVA de plata au fost stabilite in temeiul art.115(1) si 116(1) din OG nr. 92/2003 republicata, care prevede ca :

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere”.

“(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv”.

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca organul de control in mod legal a stabilit diferenta de TVA colectata, respectiv TVA de plata in suma de ... lei si majorari de intarziere in quantum de ... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de Lei.

2. Cu privire la impozitul pe profit organul investit cu solutionarea contestatiilor

retine ca in urma verificarii documentelor care au stat la baza inregistrarii veniturilor si cheltuielilor aferente perioadei verificate, asa cum rezulta din anexele nr. 6 si nr. 10 ale raportului de inspectie fiscala, organul de control a stabilit urmatoarele :

- in contabilitate au fost inregistrate documente care nu indeplinesc conditiile de documente justificative fiind copii xerox, sau avand alt beneficiar

Speta este reglementata de art. 9(7) lit. j) din Legea nr.414/2002 si de art. 21(4) , lit. f) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, dupa cum urmeaza :

“(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

.....
j) cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii;

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”;

- facturile fiscale nr. 2462076/21.10.2005 si nr. 650283/05.08.2005 reprezentand consultanta fiscala si consultanta in afaceri nu reprezinta cheltuieli deductibile deoarece nu se precizeaza natura serviciilor prestate si termenul de executie, iar contribuabilul nu poate justifica executarea acestor servicii cu situatii de lucrari, rapoarte de lucru sau procese verbale de receptie.

Speta isi gaseste aplicabilitatea in art. 9(7) lit. s) din Legea nr.414/2002 si in art. 21(4) , lit. m) Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare astfel :

“s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, prestari de servicii sau asistenta, in situatia in care nu sunt incheiate contracte in forma scrisa si pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizata;

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte”;

- au fost inregistrate pe cheltuieli materiale si prestari de servicii care nu au legatura cu activitatea desfasurata (lucrari de arat si discuit, fertilizat si ierbicidat teren, recoltat porumb, etc.)si achizitia de la SC.... de tamplarie de lemn si geam termopan;

Art.9(1) din Legea nr. 414/2002 si art. 21(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca :

“(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare”.

- in luna iunie 2003 contribuabilul a inregistrat in contul 604 suma de ... RON reprezentand contravaloarea tichetelor de masa din luna august 2002, cheltuiala care nu apartine anului fiscal 2003 si astfel nu s-a avut in vedere reglementarile art. 7(1) din Legea nr. 414/2002 astfel:

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile”.

- prin procesul verbal incheiat la data de 28.05.2003 s-a stabilit ca TVA nedeductibila

suma de 22.099 RON suma contabilizata in contul 635 si care a fost luata la calculul profitului impozabil in mod eronat deoarece reprezinta o cheltuiala nedeductibila.

- in trimestrele I si II din anul 2003 societatea a beneficiat de servicii externe pentru care a constituit impozitul pe redeventa datorat , desi a fost inregistrata pe cheltuieli valoarea integrala a facturilor externe, inclusiv valoarea impozitului datorat

- incepand cu anul 2004 a fost inregistrata pe cheltuieli amortizarea locuintei de serviciu data in folosinta administratorului si a asociatului societatii, a mobilierului si a impozitelor datorate pentru aceasta locuinta.

- societatea a emis factura fiscala nr. 8920954/21.09.2004 in valoare totala de ... lei din care TVA ... lei (ROL), dar in contabilitate aceasta factura a fost inregistrata ca venituri in valoarea de lei (ROL); diferenta de venituri stabilite suplimentar de catre organul de control este in cuantum de lei (ROL).

Impozitul pe profit stabilit suplimentar este in suma de lei(RON) iar accesoriile aferente impozitului pe profit sunt in cuantum de lei (RON).

Fata de cele prezentate, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca in continutul contestatiei contribuabilul sustine ca in mod eronat s-a stabilit de catre organul de control ca factura fiscala nr. 1070645/14.07.2003 in valoare de lei (RON) nu a fost prezentata in original, aceasta aflandu-se la sediul societatii si poate fi oricand verificata, iar amortizarea locuintei de serviciu in perioada 01.01.2004 - 31.03.2007 este deductibila fiscal si este reglementata de art.21, alin. (3) lit. 1) din Legea nr. 571/2003.

In urma emiterii raportului de inspectie fiscala si a deciziei de impunere, organul de control a reanalizat argumentele contestatorului, iar prin referatul nr. 3429/24.08.2007 a stabilit ca :

- este deductibila contravaloarea facturii fiscale nr. 1070645/14.07.2003 prin prezentarea exemplarului original al facturii in speta;

- in baza art. 21, alin.(3) lit. 1) din Legea nr. 571/2003 sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu amortizarea locuintei de serviciu in suma de ... lei (RON) si cheltuielile cu impozitul pe cladiri in suma de lei (RON).

- sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea mobilierului de camera si de bucatarie, legislatia in vigoare nu prevede ca locuinta de serviciu trebuie sa fie mobilata la darea ei in folosinta administratorului.

In consecinta, organul de control a recalculat impozitul pe profit conform anexei depuse la referatul de sustinere a contestatiei, din care rezulta o diminuare a impozitului pe profit cu suma de ... lei (RON) si a accesoriilor cu suma de lei (RON).

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca :

- organul de control in mod legal a stabilit diferenta de impozit pe profit in suma de lei (RON) si accesoriile aferente in cuantum de ... lei (RON), motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de ... lei (RON).

- in urma reanalizarii situatiei fiscale a contribuabilului, organul de control a recalculat diferenta de impozit pe profit care are ca si consecinta diminuarea acestei obligatii fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr. 747/28.06.2007, motiv pentru care urmeaza admiterea contestatiei pentru suma totala de ... lei (RON) care se compune din impozit pe profit in suma de lei (RON) si accesorii aferente acestuia in cuantum de lei (RON).

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr.414/2002, a Legii nr.571/2003, OMFP nr. 155 / 2007 coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC pentru suma totala de (RON) reprezentand :

- diferenta de TVA colectata in suma de lei si accesorii aferente TVA in cuantum de ... Lei.
- diferenta impozit pe profit in suma de lei si accesorii aferente in cuantum de Lei.

2. Admiterea contestatiei pentru suma totala de lei (RON) reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei si accesorii aferente in cuantum de....lei (RON).

Prezenta decizie se comunica :

- SC
- DGFP - Activitatea de Control Fiscal.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac, iar punctul 1 poate fi atacat potrivit prevederilor legale la Tribunalul