

D E C I Z I E nr. 394/215/30.09.2005

I. Prin Contestatia formulata petenta solicita:

1. anulara Deciziei de impunere nr. 3740/14.06.2005 emisa de Structura de Administrare Fiscala (...), a Raportului de inspectie fiscala nr. 3740/14.06.2005;

2. exonerarea de la plata a sumei de (...) lei reprezentand:

- diferenta impozit pe profit
- dobanzi
- penalitati de intarziere
- TVA
- dobanzi
- penalitat de intarziere

3. suspendarea executarii actului administrativ atacat.

In sustinerea contestatiei petenta face urmatoarele precizari:

- in preambulul actului de control se mentioneaza ca verificarea se refera la modul de constituire si virare TVA pe perioada 01.06.2004 - 31.03.2005, totusi in Raportul de inspectie fiscala se face precizarea ca datele au fost analizate incepand cu data de 01.10.2003 pentru a asigura corelatie cu constatările si măsurile stabilite la impozitul pe profit;

- potrivit prevederilor art.102 , alin.3 din Codul de procedura fiscala , inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie, si alte sume datorate bugetului consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii, legiuitorul precizand doar doua situatii in care se poate decide reverificarea unei perioade, respectiv cand apar date noi necunoscute organului fiscal la data verificarii sau cand apar erori de calcul si aceasta doar la decizia conducatorului inspectiei fiscale. Nefiind indeplinite nici una din conditiile prevazute in textul de lege in ceea ce priveste reverificarea unei perioade, obligatiile suplimentare stabilite de organul fiscal nu au suport legal ;

- organul fiscal nu a prezentat avizul de inspectie fiscala .

1. Referitor la impozitul pe profit;

Perioada de verificare a impozitului pe profit a cuprins intervalul 01.10.2003 -31.03.2005.

Diferenta de impozit pe profit in suma de (...) lei, dobanzi in suma de (...) lei si penalitati in suma de (...) lei a fost stabilita de organul de control ca urmare a nedeductibilitatii cheltuielilor materiale in suma de (...) lei, efectuate de societate pentru realizarea contractelor in comision.

In opinia societatii cheltuielile materiale nu pot fi considerate altceva decat cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal si reprezinta pretul materialelor puse la dispozitie de catre petenta comitentilor pentru realizarea produselor.

In toate controalele care au fost efectuate anterior de organele fiscale nu s-a pus problema deductibilitatii acestor cheltuieli materiale.

Organele fiscale au analizat contractul de comision pornind de la interpretarea eronata a termenilor “ contract de export in comision “ si “ comision ” drept urmare organul fiscal ca si organ administrativ nu poate cenzura un contract comercial care angajeaza vointa suverana a partilor .

2.Referitor la TVA in suma de (...), dobanzi si penalitati ;

Diferenta de TVA in suma de (...) se compune din :

- TVA in suma de (...) lei aferenta cheltuielilor nedeductibile stabilite la capitolul impozit pe profit;

- TVA in suma de (...) lei aferenta facturii nr. 9416855/25.02.2005;

- TVA nedeductibila in suma de (...) lei aferenta facturii nr. 1181294/21.07.2004 furnizor SC (...) SRL ;

- TVA in suma de (...) lei incasat de agentul economic cu opl 1285/06.08.2004 ca urmare a decontului de TVA nr. 1572/23.07.2004;

- TVA in suma de (...) lei compensata cu impozit pe profit de plata ca urmare a decontului de TVA nr. 1572/23.07.2004;

- TVA in suma de (...) lei incasata de agentul economic cu opl 1412/26.08.2004 ca urmare a decontului de TVA aferent lunii iulie 2004;

TVA in suma de (...) lei a fost stabilita de organul de control ca nedeductibila si este aferenta cheltuielilor stabilite de organul de control ca nedeductibile in suma de (...) lei

Aceasta interpretare este eronata intrucat cheltuielile stabilite ca nedeductibile se refera la perioada 01.10.2003-31.03.2005, iar perioada pentru care s-a efectuat inspectia fiscala in ceea ce priveste TVA este cuprinsa intre 01.06.2004-31.03.2005 , perioada 01.10.2003-01.06.2004 facand obiectul unei verificari fiscale anterioare.

Prin recalcularea TVA pentru perioada 01.10.2003-31.03.2005 organul fiscal a incalcat prevederile art.102, alin.3 din Codul de procedura fiscal care precizeaza situatiile in care se decide reverificarea unei perioade, iar societatea nu se regaseste in situatiile respective.

Suma de (...) lei stabilita de organul fiscal ca si cheltuiala nedeductibila reprezinta cheltuieli cu materialele puse la dispozitia clientilor si care intra in valoarea comisionului incasat conform contractelor si actelor aditionale incheiate intre societatea petenta si beneficiari. In sustinerea celor stabilite organul fiscal a citat contractul nr. 2002/01.02.2000 incheiat cu SC (...) , ca prototip al raporturilor contractuale pe care societatea le are cu partenerii sai, dar a redat partial continutul contractului necitand si obligatia stabilita in sarcina petentei de a asigura materialele si expeditia produselor, clauze care sunt cuprinse in anexele la contracte.

In sustinerea contestatiei societatea contestatara invoca cele stipulate in anexa nr.80 la contractul de comision , repectiv “ comisionul unitar (...) include toate cheltuielile de expeditie pana la sediul beneficiarului final, materialele puse la dispozitia pentru executia de piese” .

Este de mentionat faptul ca in actele vamale si facturile externe societatea petenta apare ca exportator al marfurilor . Natura juridica a operatiunilor desfasurate de este de “ export in comision” , iar cheltuielile efectuate cu obtinerea acestor bunuri sunt incluse in valoare comisionului, ca atare nu are nici o justificare aplicarea TVA asupra acestor materiale incluse in comision.

Referitor la TVA nedeductibila in suma de (...) lei aferenta facturii nr. 1181294/ 21.07.2004 furnizor SC(...) societatea petenta face precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu au solicitat factura in original si nici explicatii in aceasta privinta si nu au remarcat faptul ca pe copia xerox era mentionat “ conform cu originalul” semnatura si stampila furnizorului fiind in original .

Referitor la TVA in suma de (...) lei aferenta facturii nr. 9416855/25.02.2005 ;

Factura fiscala nr. 9416855/25.02.2005 a fost emisa ca urmare a contractului de vanzare- cumparare incheiat cu SC (...) si autentificat la birou notarial sub nr. 314/25.02.2005, avand ca obiect vanzarea unui teren intravilan in suprafata totala de 15.000 mp(...) impreuna cu hala industriala construita dar nefinalizata.

Organele fiscale au considerat ca nu au fost respectate prevederile art.155(8) din Legea nr. 571/2003 deoarece nu este precizata “ denumirea si cantitatea bunurilor livrate ... valoarea distincta a bunurilor “, fiind incalcate si prevederile art.160 din Codul fiscal.

Sustinerea organului de control este eronata intrucat actul normativ invocat ca fiind incalcat prevede la lit.e ca factura trebuie sa cuprinda in mod obligatoriu “ denumirea si cantitatea bunurilor livrate , denumirea serviciilor prestate “ , fapt respectat intocmai de societate , inscrierea in factura “ **valoarea distincta a bunurilor** “ nefiind impusa de actul normativ invocat .

Potrivii prevederilor art.160 din Legea nr. 571/2003 , furnizorii si beneficiarii bunurilor au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol , singura conditie impusa fiind ca atat furnizorul cat si beneficiarul sa fie inregistrati ca platitori de TVA , aceste conditii fiind indeplinite cu atat mai mult cu cat si in contractul de vanzare- cumparare este precizat pretul este de 810.000 euro + TVA (taxare inversa)

Prin urmare partile contractante au incheiat contractul de vanzare- cumparare luand in calcul taxarea inversa in materie de TVA , aceasta prevedere avand putere de lege pentru instanta dar si pentru organul fiscal.

La punctul 2 din Raportul de inspectie fiscala s-a dispus masura ca TVA considerata nedeductibila sa fie trecuta ca o cheltuiala nedeductibila si conform pct.4 din acelasi raport sa fie virata la bugetul de stat, iar la pct.6 se dispune masura de stornare a facturii nr. 9416855/25.02.2005 si emiterea unei noi facturi. Masura dispusa determina o dublare a efectelor masurii dispuse la punctul 2.

In temeiul art. 179 din OG nr. 92/, respectiv art.184 din OG nr. 92/2003, republicata, petenta solicita suspendarea executarii actului pana la data solutionarii contestatiei , avand in vedere quantumul sumei (societatea fiind in imposibilitatea de a achita o asemenea suma), precum si faptul ca actul de control este in mod vadit netemeinic si nelegal.

II. Decizia de impunere privind obligatiile fiscale nr. 3740/14.06.2005 a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 13.06.2005 si inregistrat sub nr. 3740/14.06.2005, ca urmare a cererilor de rambursare TVA nr. 1572/23.07.2004, 1670/19.08.2004, 1751/24.09.2004, 441901/25.02.2005 si 452209/25.04.2005 .

Verificarea a cuprins perioada 01.06.2004-31.03.2005 in ceea ce priveste TVA si 01.10.2003-31.03.2005 in ceea ce priveste impozitul pe profit.

Din verificarile efectuate se retin urmatoarele:

- referitor la impozitul pe profit:

Baza legala in ceea ce priveste impozitul pe profit este Legea nr.414/2002 si Legea nr.571/2003, iar perioada verificata este 01.10.2003-31.03.2005.

Din verificarile efectuate s-a retinut ca in perioada verificata societatea a realizat venituri din comisionul incasat aferent contractelor de export . Desi societatea nu realizeaza produse finite sau prelucrari industriale de materiale inregistreaza pe costuri cheltuieli cu materiale auxiliare . Din analiza cheltuielilor se constata ca acestea sunt aferente diverselor materiale care au fost livrate pe baza de aviz de insotire catre societatile cu care societatea are incheiate contracte de export in comision . Pe avizele de insotire a marfii s-a facut precizarea” nu se factureaza” , astfel ca valoarea acestor materiale nu au fost incluse in valoarea pieselor facturate de catre societatile comitente in facturile fiscale “ scutite cu drept de deducere, astfel ca acestea nu se regasesc in valoarea exportului inregistrat in declaratia vamala de export.

Intrucat veniturile pe care le inregistreaza societatea sunt venituri din comision efectuarea unor cheltuieli materiale contravine prevederilor art.7(1) din Legea nr. 414/2002 si art.19(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare deoarece aceste cheltuieli materiale nu sunt aferente veniturilor.

S-a recalculat profitul impozabil si s-a stabilit diferenta de impozit pe profit in suma totala de (...) lei. Pentru diferenta de impozit pe profit in conformitate cu prevederile

OG nr. 61/2002, art.114 si 115 din OG nr. 92/2003, republicata s-au calculat dobanzi de intarziere in suma de 47.064.779 lei si penalitati de inatrziere in suma de 13.662.948 lei .

- referitor la TVA ;

Baza legala in ceea ce priveste TVA este Legea nr.571/2003, HG nr. 44/2004 cu modificarile ulterioare si OMF nr. 1846/2003.

Prin decontul de TVA aferent lunii iunie 2004 si inregistrat la AFPM Timisoara lei sub nr. 1572/23.07.2004 societatea a solicitat rambursarea sumei de 104.652.874 lei.

Potrivit prevederilor art. 112 din OG nr. 92/2003, republicata s-a aprobat rambursarea TVA in suma de 104.652.874 lei din care societatea a incasat cu opl nr. 1412/26.08.2004 suma de 70.765.873 lei, iar diferenta de 33.887.001 lei a fost compensata cu impozitul pre profit conform notei nr. 3787/09.08.2004 intocmita de AFPM Timisoara .

Prin decontul de TVA aferent lunii iulie 2004 si inregistrat la AFPM Timisoara lei sub nr. 1670/19.08.2004 societatea a solicitat rambursarea sumei de 75.104.794 lei.

Potrivit prevederilor art.112 din OG nr. 92/2003, republicata si in urma analizei de risc s-a aprobat rambursarea TVA in suma de 75.104.794 incasata de societate cu opl nr. 1412/26.08.2004 .

Prin decontul de TVA aferent lunii august 2004 si inregistrat la AFPM Timisoara lei sub nr. 1751/24.09.2004 societatea a solicitat rambursarea sumei de 693.884.841 lei.

Potrivit prevederilor art.112 din OG nr. 92/2003, republicata si a analizei de risc efectuata s-a aprobat rambursarea TVA in suma de 693.884.841 lei incasata cu opl nr. 1273/02.12.2004.

Prin decontul de TVA aferent lunii ianuarie 2005 si inregistrat la AFPM Timisoara lei sub nr. 441901/25.02.2005 societatea a solicitat rambursarea sumei de 1.460.662.673 lei, reprezentand TVA .

Prin decontul de TVA aferent lunii martie 2005 si inregistrat la AFPM Timisoara lei sub nr. 452209/25.04.2005 societatea a solicitat rambursarea sumei de 1.032.545.000 lei, reprezentand soldul negativ al TVA.

Din verificarile efectuate s-a constatat ca societatea a inregistrat si dedus TVA in suma de (...) lei aferenta facturii nr. 1181294/21.072004, furnizor (...) pe document in copie xerox . Intrucat nu au fost respectate prevederile art.145 (8) corelat cu prevederile art.155 (8) din Legea nr. 571/2003 si pct. 51 din HG nr. 44/2004 organul de control a stabilit TVA in suma de (...) lei ca si TVA nedeductibila.

Societatea petenta a emis factura fiscala nr. 9416855/25.05.2005 , beneficiar (...) , reprezenntand “ teren intravilan in suprafata totala de 15.000 mp impreuna cu hala construita dar nefinalizata in baza autorizatiei de construire nr. 1435/16.17.2004 si a certificatului de urbanism nr. 5648/28.11.2003, inscris in CF 4782/ conform contract de vanzare - cumparare autentificat cu nr. 314/25.02.2005, cantitate 1, pret unitar (...) lei, TVA (...) lei, total de plata (...) lei, cu precizarea “TAXARE INVERSA”.

Valoarea TVA a fost inregistrata ca TVA deductibila si colectata , contravaloarea facturii fiind achitata cu opl nr.1/25.02.2005 in suma totala de 29.269.350.000 lei.

Factura fiscale nr. 9416855/25.05.2005 a fost emisa fara respectarea prevederilor art.155(8) din Legea nr. 571/2003 deoarece nu este precizata “ denumirea si cantitatea bunurilor livrate valoarea distincta a bunurilor “. Conform facturii fiscale societatea petenta a vandut teren dar si hala construita si nefinalizata, deci categorii de bunuri neindividualizate ca valoare . Potrivit prevederilor art.160 , alin.2, lit.c din Legea nr. 571/2003, modificata prin OG nr. 83/2004 bunurile pentru care se aplica masurile simplificate sunt cladirile de orice fel sau parti din cladire .

In intelesul titlului VI din Codul fiscal prin cladire se intelege orice constructie legata nemijlocit de sol avand una sau mai multe incaperi si care serveste la adapostire de oameni sau animale si/sau de bunuri mobile corporale. Prevederile art. 160 din Codul Fiscal se aplica numai pentru livrarea ca atare a unei cladiri sau a unei parti din cladire , dar nu se aplica pentru contractele de constructii - montaj avand ca obiect construirea unei cladiri sau a unei parti de cladire , in acest caz lucrarile de constructii montaj fiind considerate prestari de servicii.

Nu au fost respectate prevederile art.160 din Legea nr.571/2003 modificata prin OG nr.83/2004 si pct. 65.1(3) din HG nr. 84/2004 la stabilirea corecta a operatiunilor care intra sub incidenta masurii de “ taxare inversa” , intrucat au fost incadrate si lucrari de constructii montaj nefinalizate si inregistrate in contul 231- investitii in curs-.

Intrucat in factura fiscala emisa cu mentiunea “ taxare inversa” nu au fost defalcate valoarea terenului si valoarea investitiei , organul fiscal a recalculat TVA aferenta valorii de (...) lei inregistrata in contul 231, suma de (...) lei reprezentand TVA nedeductibila.

Ca urmare a recalcularii TVA societatea se afla in situatia in care a incasat eronat sume de la bugetul de stat cu titlu de TVA , drept urmare aceste sume vor fi restituite de agentul economic. Pentru perioada in care societatea a beneficiat de restituiri de TVA fara a avea dreptul legal si in conformitate cu prevederile art.114 si 115 din OG nr.92/2003, republicata , aceasta datoreaza dobanzi in suma de (...) lei si penalitati de intarziere in suma de (...) lei.

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata invocate de catre contestator si de catre organele de control, organul de solutionare a contestatiei retine:

1.referitor la neindeplinirea conditiilor prevazute in textul de lege in ceea ce priveste reverificarea unei perioade:

Potrivit prevederilor art.102, alin.(3) din OG nr.92/2003, republicata :

“ Inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora”.

Procesele verbale de control incheiate in data de 15.04.2004 si 30.07.2004, invocate de petenta ca si verificare fiscala au avut ca obiectiv verificare tematica in vederea solutionarii cererilor de rambursare TVA si nu au inclus si verificarea in ceea ce priveste obligatiile fiscale datorate bugetului de stat consolidat. Prin procesul verbal de control contestat organul fiscal a verificat toate obligatiile fiscale si au rezultat date suplimentare (vezi cap. impozit pe profit) , care nu aveau cum sa fie cunoscute prin verificarile tematice .

Sustinerea petentei ca nu este intemeiata reverificarea unei perioade nu poate fi luata in considerare deoarece perioada la care se face referire nu a fost verificata pentru toate obligatiile fiscale, iar in urma verificarii tuturor obligatiilor s-au stabilit obligatii care influenteaza verificarile anterioare, motiv pentru care se va respinge contestatie ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

2. referitor la sustinerea petentei ca organul fiscal nu a prezentat avizul de inspectie fiscala :

Potrivit prevederilor art.99, alin.(2) din OG nr.92/2003, republicata :

“ Comunicarea avizului de inspectie fiscala nu este necesara:

a) pentru solutionarea unor cereri ale contribuabilului; (...)”

Controlul s-a efectuat in baza solicitarii exprimate de societatea petenta in deconturile de TVA aferente lunilor iunie 2004, august 2004, ianuarie 2005, martie 2005 prin care s-a solicitat rambursarea soldului sumei negative de TVA. In conformitate cu prevederea legala invocata comunicarea avizului de inspectie fiscala nu era necesara, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

3. referitor la diferenta de impozit pe profit in suma totala de (...) lei,

Cauza supusa solutionarii este daca cheltuielile cu materialele expediate in baza avizelor de insotire catre societatile cu care petenta are incheiate contracte de export in comision sunt deductibile la stabilirea profitului impozabil in conditiile in care:

- societatea petenta , in calitate de comisionar a inregistrat pe cheltuieli consum de materiale (platbanda, profile), desi obligatia asigurarii materialelor revine societatilor comitente care realizeaza produsele pentru export;

- pe avizele de insotire a marfii s-a facut precizarea” nu se factureaza” , astfel ca valoarea acestor materiale nu a fost inclusa in valoarea pieselor facturate de catre societatile comitente in facturile fiscale care aveau mentiunea “ scutite cu drept de deducere;

- aceste materiale nu se regasesc incluse in valoarea produselor exportate si inregistrate in declaratia vamala de export;

- din contractul de comision nr. 2002/01.05.2000 depus de petenta in sustinerea contestatiei se retine ca obligatia suportarii cheltuielilor legate de producerea marfii si controlul calitatii revine comitentului, obligatiile comisionarului fiind de : vanzarea la extern; sprijinirea comitentului in orientarea si adaptarea operativa a productiei la cerintele pietii, reclama, intocmire DVI, intocmire facturi externe,(...), din contract nu rezulta obligatia comisionarului de a asigura ambalajele sau parte din materiile prime ;

- comisionul ce-i revine comisionarului contine cheltuielile de transport aferente expedierii marfurilor (pct.IV din contract) ;

- anexele si actele aditionale depuse la dosarul contestatiei fac referire doar la valabilitatea contractului , nu la obligatia comisionarului de a asigura ambalajele sau parte din materia prima ;

- anexa nr. 80/20.01.2005 depusa la dosarul contestatiei in sustinerea clor afirmate se refera doar la produsul “placa inchidere “ pentru a carui livrare comisionarul se obliga sa asigure ambalajul;

- comision presupune “ *Contract in baza caruia o persoana trateaza afaceri comerciale in nume propriu, dar pe socoteala altei persoane, in schimbul unei remuneratii (procentuale). Remuneratie procentuala primita de o persoana, banca, etc. care a mijlocit o afacere comerciala sau care a efectuat un serviciu.*”

Din cele prezentate organul de soluionare a contestatiei retine ca nu intra in obligatia comisionarului sa asigure ambalajele sau parte din materia prima necesara desfasurarii productiei exportate, obligatia acestuia fiind sa asigure vanzarea la extern a marfurilor preluate de la comitenti.

Din actul de control se retine ca in cazul contractelor in comision societatea inregistreaza doar venituri aferente comisionului fara a inregistra venituri in care sa se regaseasca cheltuielile materiale efectuate .

Potrivit prevederilor art.4(4) din OUG nr. 217/1999, pentru modificarea si completarea OG nr. 70/1994, privind impozitul pe profit “ *La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor “* , in acest sens fiind si prevederile art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003, (1) ”*Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in*

scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. “(...)

Potrivit actelor normative invocate cheltuielile inregistrate cu materia prima si care nu sunt aferente veniturilor nu sunt deductibile la stabilirea profitului impozabil, ca urmare se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

4.Referitor la TVA in suma de (...) lei;

Diferenta de TVA in suma de (...) lei se compune din :

a) TVA aferenta cheltuielilor nedeductibile stabilite la capitolul impozit pe profit;

Din continutul contractului de comision organul de solutionare a contestatiei retine ca obiectul contractului il reprezinta serviciile de comert exterior pe care societatea petenta le asigura pentru comercializarea pe piata a produselor fabricate de (...) , prospectarea pietei, incheierea contractelor de export si a contractelor de import pentru produsele necesare societatii producatoare. Obligatia comitentului este sa suporte cheltuielile legate de producerea marfii si sa asigure controlul calitatii marfurilor, deci si cheltuielile efectuate cu materialele care au fost puse la dispozitie sunt in sarcina comitentului.

Societatea petenta a pus la dispozitia comitentului materiale proprii pe care le-a expedit cu avize de insotire a marfii, dar valoarea acestora nu a fost inclusa in valoarea pieselor exportate si inscrise in declaratia vamala de export, intrucat nu erau in proprietatea producatorului ci au ramas in proprietatea comisionarului.

Pentru justificarea operatiunilor scutite cu drept de deducere societatea trebuia sa indeplineasca prevederile pct.27(6) din HG nr. 598/2002 (perioada 01.10.2003-31.12.2003) si prevederile OMF 1846/2003 (perioada 01.01.2004-31.12.2004) :

(4) Pentru exportul realizat prin comisionari care actioneaza in nume propriu, dar in contul unui comitent din tara, scutirea de taxa pe valoarea adaugata se aplica atat de catre comisionar, cat si de catre comitent. Comisionarul, care este exportatorul bunurilor in sensul taxei pe valoarea adaugata, justifica scutirea cu documentele prevazute la alin. (2), inclusiv in situatia in care, potrivit prevederilor contractuale, comisionul este facturat separat comitentului. Comitentul justifica scutirea cu urmatoarele documente:

a) contractul incheiat cu comisionarul, din care sa rezulte cantitatile de bunuri, precum si data la care trebuie efectuat exportul;

b) copia de pe declaratia vamala de export pentru care autoritatea vamala a acordat liberul de vama si copia de pe lista-anexa la declaratia vamala, in care comisionarul a in scris denumirea comitentului. Aceste documente sunt prezentate obligatoriu la termenele prevazute in contract pentru efectuarea exportului. Scutirea cu drept de deducere se aplica si in perioada in care comitentul nu este in posesia copiei de pe declaratia vamala de export;

c) factura fiscala emisa de comitent catre comisionar.

Obiectul exportului in comision il reprezinta produse finale, deci produse care trebuiau sa aiba inclusa si valoarea materialelor transmise cu aviz de expeditie . Intrucat in produsele finale nu este inclusa valoarea materialelor expediate pe baza de aviz de expeditie aceste operatiuni nu se incadreaza la operatiuni scutite cu drept de deducere , prin urmare recalcularea TVA a fost legala motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

b) diferenta de TVA in suma de (...) lei a fost calculat la valoarea investitiilor in curs inregistrate in contul 231 in suma de (...) lei , valoarea cu care a fost descarcata gestiunea in urma vanzarii .

Societatea a emis factura fiscala nr. 9416855 din 25.02.2005 in valoare totala de (...) lei, din care TVA (...) lei , reprezentand “ teren intravilan impreuna cu constructia , dar nefinalizata(...) “ , cu mentiunea “ taxare inversa”.

In factura fiscala nu a fost inscrisa distinct valoarea fiecarui mijloc fix, respectiv a terenului si a investitiei in curs, iar taxarea inversa a fost aplicata pentru intreaga valoare a facturii .

Potrivit prevederilor art.155, pct.8, lit. e din Legea nr.5/2003, factura fiscala trebuie sa contina :“(…)

e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

f) pretul unitar fara taxa pe valoarea adaugata si baza de impozitare”

Potrivit prevederilor art.160`1, alin.2, lit.b si c din Legea nr.571/2003, modificata si completata , taxarea inversa se aplica pentru :

“b) terenuri de orice fel ;

c) cladirile de orice fel sau parti de cladire. Este considerata cladire orice constructie legata nemijlocit de sol;”

In contractul de vanzare - cumparare nr. 344/25.02.2005 care a stat la baza emiterii facturii fiscale nr. 9416855 din 25.02.2005 reprezentantului legal al societatii petente declara ca “stadiul de constructie este cel ce rezulta din situatia de lucrari incheiata in data de 13.01.2005 de SC (...) in calitate de executant al lucrarilor de constructii”.

Din “ Situatia finala de lucrari “ intocmita la data de 13.01.2005 se retine ca lucrarile executate de prestator pana la data de 13.01.2005 , deci pana la data vanzarii acestei constructii nefinalizate constau in lucrari de curatire a terenului, sapaturi, turnare beton armat , taiere otel pentru armare, nivelare balastru, pregatire si vopsire materiale necesare lucrarilor, autorizatii, aprobari, deviere linie electrica , cai de rulare, linie electrica subterana , proiect PUZ .

De taxarea inversa beneficiaza cladirile de orice fel sau parti de cladire , cladirea fiind definita astfel ” *constructie inaltata la suprafata pamantului si care serveste la adapostirea unor oameni, unor animale, unor obiective, etc,* “ ori din situatia de lucrari nu rezulta ca investitia in curs ar fi cladire sau parte dintr-o cladire si care potrivit legii sa beneficieze de taxare inversa, drept urmare constatarea organului de control este legala , motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

c) referitor la TVA nedeductibila in suma de (...) lei aferenta facturii nr. 1181294/ 21.07.2004 furnizor SC (...);

Potrivit prevederilor pct.51din HG nr.44 din 22 ianuarie 2004 (*actualizata*) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal(actualizata)

51. (1) Justificarea deductiei taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. In cazuri exceptionale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deductia poate fi justificata cu documentul reconstituit potrivit legii.

La dosarul contestatiei nu a fost depusa factura reconstituata potrivit legii motiv pentru care se va respinge contestatia ca nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

d) referitor la TVA incasata de agentul economic;

Prin decontul de TVA nr. 1572/23.07.2004 societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA in suma de (...) lei. In baza prevederilor art.112 din OG nr. 92/2003, republicata si ca urmare a efectuarii analizei de risc AFP a aprobat rambursarea TVA in suma de (...) lei din care (...) lei a fost incasata de agentul economic cu opl nr. 1285/06.08.2004 iar suma de (...) lei a fost compensata cu impozit pe profit de plata .

Prin decontul de TVA aferent lunii iulie 2004 s-a solicitat la rambursare suma de (...)lei . In baza prevederilor art.112 din OG nr. 92/2003, republicata si in baza efectuării analizei de risc AFP a aprobat rambursarea TVA in suma de (...) lei care a fost achitata agentului economic cu opl nr. 1412/26.08.2004.

Potrivit prevederilor OMF nr. 967/2005, pct.5, alin.1:

“5. Deconturile cu sume negative de TVA cu optiune de rambursare cu risc fiscal mare se transmit la compartimentul cu atributii de inspectie fiscala.

(1) Dupa efectuarea verificarii, compartimentul cu atributii in domeniul inspectiei fiscale va intocmi Raportul de inspectie fiscala si, in cazul in care TVA deductibila sau colectata se modifica fata de sumele inscrise in decontul de TVA, se va intocmi si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala.”

Intrucat prin raportul de inspectie fiscala au fost stabilite diferente de TVA , organul fiscal a recalculat TVA si s-a stabilit ca sumele incasate sau compensate cu alte obligatii nu sunt convenite, drept urmare se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

- referitor la dobanzile penalizatoare si penalitati de intarziere 0.5% ;

Dobanzile penalizatoare in suma de (...) lei aferente impozitului pe profit si TVA, precum si penalitatile de intarziere de 0.5% in suma de (...) lei aferente impozitului pe profit si TVA au fost calculate in conformitate cu prevederile pct.3 din OG nr. 26/2001 pentru modificarea si completarea OG nr. 11/1996, respectiv art.14(1) din OG nr. 61/2002 si art. 115 si 120 din OG nr.92/2003, republicata si reprezinta accesorii in raport cu debitele stabilite . Prin contestatia formulata petenta nu a obiectat modul de calcul, numarul de zile sau cota procentuala aplicata , drept urmare contestatia se va respinge ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

4. referitor la cererea de suspendarea executarii actului administrativ atacat:

DGFP prin Biroul de solutionare contestatii va aplica prevederile art.184, alin.2, din OG nr. 92/2003, republicata , privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MFP care precizeaza:

" Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat pana la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificata a contestatorului."

In acest sens s- a pronuntat si MFP prin adresa nr.342475/19.11.2004 inregistrata la DGFP sub nr. 60782/19.11.2004:

"Organul de solutionare poate acorda suspendarea executarii actului administrativ fiscal atacat pana la solutionarea pe cale administrativa a contestatiei.

Motive de acordare a suspendarii executarii actului administrativ fiscal contestat pot fi:

- existenta unei indoieli puternice asupra legalitatii actului atacat;
- iminenta producerii unei vatamari ireparabile a contestatorului ;
- bonitatea contribuabilului;
- fisa de analiza a gradului de risc.

Contestatorul poate depune orice inscrisuri pe care le considera relevante in sustinerea cererii de suspendare executarii actului administrativ fiscal atacat".

In vederea solutionarii contestatiei, respectiv suspendarea executarii actului contestat, contribuabilul nu a depus nici un document sau inscris prin care sa sustina cererea, sau din care sa rezulte bonitatea sa.

Din analiza actului de control si a documentelor aflate la dosarul contestatiei nu se retine existenta unei indoieli puternice asupra legalitatii actului de control, intrucat toate masurile inscrise in actul de control au fost stabilite in baza prevederilor legale in vigoare, iar

ducerea la indeplinire a acestora nu pot avea ca si consecinta intreruperea definitiva a activitatii .

Avand in vedere cele prezentate se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru capatul de cerere referitor la suspendarea executarii actului contestat.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr. 48036/30.09.2005, coroborat cu art.181 din OG nr. 92/24.12.2003 privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MFP, se

D E C I D E :

1. respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de (...) pentru suma (...) lei reprezentand:

- diferenta impozit pe profit
- dobanzi
- penalitati de intarziere
- TVA
- dobanzi
- penalitat de intarziere

2. respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru capatul de cerere referitor la suspendarea executarii actului contestat;