

## DECIZIA NR.....2008

privind solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL din localitatea Buzau , cod unic de inregistrare , ....., impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr...../2008 , a Dispozitiei privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr. ..../2008 , respectiv a Raportului de inspectie fiscala nr. ..../2008 incheiate de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Buzau ,inregistrata la D.G.F.P. Buzau sub nr.....2008

Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice Buzau;

Avand in vedere:

-Contestatia formulata de S.C. X SRL din localitatea Buzau din municipiul Buzau;

-Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.....2008 ,

-Dispozitia privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr. ....2008 ;

-Raportul de inspectie fiscala nr. ..../2008 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Buzau.

-Termenul legal de depunere a contestatiei ;

Procedura fiind indeplinita se da curs contestatiei .

Organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Buzau – Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, au efectuat inspectia fiscala la SC X SRL din localitatea Buzau , ocazie cu care , au stabilit obligatii fiscale contestate de petenta in suma de ..... lei .

Agentul economic a formulat contestatie prin avocat , conform imputernicirii avocatale din data de .....2008 , contestatie in termen legal .

Obiectul contestatiei :obligatii fiscale in suma de ..... lei reprezentand,

TVA (... lei ) majorari de intarziere aferente TVA (... lei ) respectiv impozit pe profit (... lei ) .

I. Contestatoarea invoca in sustinere urmatoarele :

In fapt, SC X SRL , a incheiat cu firma SC I SA , un contract de constructie cu plata in rate nr.....2004 , avand ca obiect realizarea de catre executant vanzator a unei constructii .

Valoarea totala a contractului a fost in suma de ..... euro + TVA reprezentand : teren =... Euro +TVA , constructie =...+TVA , si dobanda =... Euro .

-La stabilirea dreptului de deducere a TVA nu s-a tinut seama de alte prevederi ale actului normativ care ar fi trebuit aplicate in speta .

-nu s-a facut aplicarea art.160(1) din Legea nr.571/2003 in vigoare la 01.01.2005 in sensul aplicarii masurilor de simplificare care la lit.b alin.2 arata ca se inscriu in categoria bunurilor supuse acestor masuri “terenuri de orice fel , cladirile de orice fel sau parti de cladire “.

-pct.65-(1) alin.6 din HG nr.84/2005 –TVA aferenta livrarilor de bunuri prevazute la art. 161(1) , alin.2 din Codul Fiscal , afectuate cu plata in rate pana la data de 31.12.2004 inclusiv se regularizeaza astfel : furnizorii , respectiv beneficiarii , storneaza TVA – aferenta ratelor a caror scadenta intervine dupa data de 01.01.2005 , inregistrata in contul 4428 corespondenta cu contul de clienti , respectiv de furnizori , urmand sa efectueze la fiecare data stipulate in contract pentru plata ratelor , inregistrarea contabila 4426=4427 cu suma TVA aferenta fiecarei rate .

-pct.65(12) din HG 84/2005 ,” (12) In situatia in care organele fiscale competente, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca pentru bunurile prevazute la art. 160<sup>1</sup> 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.”

-pct.82-(10) din HG nr.44/2004 cu aplicabilitate de la 01.01.2007 cu modificarile si completarile ulterioare , de aplicare a prevederilor art.160 alin.2 din Codul Fiscal “ 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 de deducere prin contul furnizori , efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427 si inregistrarea in decontul TVA intocmite la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat , la randurile de regularizari .”

-Majorarile de intarziere aferente TVA in suma de .... lei au fost stabilite eronat deoarece s-a calculat accesorii pentru TVA neadmis la rambursare desii nu au rezultat obligatii fiscale suplimentare de plata ci doar diminuarea TVA de rambursat inregistrat de societate .

-Stabilirea diferentei de impozit pe profit pe semestrul I 2008 in suma de .... lei

este nelegala deoarece :

-potrivit art.86 alin.1 din OG nr.92/2003 , cu modificarile di completarile ulterioare “Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent . Organul fiscal emite decizia de impunere ori de cate ori acesta modifica baza de impunere .”

-Art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 ,

“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 impozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.”

-Art,34 alin.6 din Legea nr.571/2003 “..... plata finala a impozitului pe profit pentru anul fiscal sa se faca la data stabilita ca termen limita pentru depunerea situatiilor financiare ale contribuabilului .”

-Conform prevederilor legale , baza de impunere aferenta impozitului pe profit se stabileste anual iar impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala pe semestrul I 2008 este nelegal .

Referitor la decizia privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr. ....2008 se precizeaza ca organele fiscale nu au dispus prin Dispozitia de masuri, regularizarea de TVA urmare neaplicarii masurilor de simplificare ce au decurs din derularea contractului nr.....2004 cu plata in rate .

Deasemenea in conformitate cu art. 46 din OG nr.92/2003 , si avand in vedere lipsa unor elemente referitoare la numele , prenumele si calitatea persoanelor imputernicite a organului fiscal . dispozitia privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr. ....2008 este nula .

II.Organele de control au constatat urmatoarele :

- pentru perioada 01.05.2003-31.08.2008 , conform evidentei contabile a rezultat la data de 31.08.2008 tva cu sold negativ in valoare de ..... lei .

-organele de control au stabilit , fata de evidenta contabila tva suplimentar , in valoare de .... lei din care .... lei dedusa in mod necuvenit ca urmare a inregistrarii ca TVA deductibila in luna mai 2005 a sumei de .... lei inscrise pe factura nr...../.2005 emisa de SC I SA Bucuresti in baza contractului de executie de constructie cu plata in rate nr...../.2004 .

-Conform HG nr.44/2004 punctul 19 suma de .... lei reprezentand TVA aferenta facturii de mai sus trebuia inregistrata in contul 4428 – TVA neexigibila , urmand ca la fiecare data prevazuta in contract pentru plata ratelor sa se deduca TVA aferent ratelor , cu exceptia operatiunilor inregistrate in anul 2007 , la fiecare termen prevazut in contract pentru plata ratelor , trebuia sa se efectueze inregistrarea 4426=4427 cu valoarea TVA aferente fiecărei rate .

Procedand in acest mod , rezulta ca pana la data de ....2008 contribuabilul avea dreptul la deducerea sumei de ... lei ( pentru anul 2005 suma de ... lei , pentru anul 2006 suma de ... lei si pentru anul 2008 suma de ... lei ) iar pentru anul 2007 trebuia sa se inregistreze lunar 4426=4427 cu suma de ... lei (... lei pentru intreg anul 2007

este valoarea TVA pentru care societatea nu are drept de deducere ) .

Conform anexei nr.1 , ce face parte integranta din prezentul raport de inspectie fiscala , rezulta ca in timpul controlului s-a stabilit suplimentar fata de evidenta contabila , TVA de plata in valoarea de ... lei la care s-a calculat majorari de intarziere in suma de .... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei , deci in total accesorii in suma de .... lei .

Potrivit prevederilor HG nr.44 pct, 19 coroborat cu art.135 alin.3 din Legea nr.571/2003 in cazul contractelor cu plata in rate “taxa pe valoarea adaugata devine exigibila la fiecare din datele specificate in contract pentru plata ratelor “

Referitor la impozitul pe profit , organele de control au constatat pentru perioada 01.01.2008 – 30.06.2008 ca agentul economic a inregistrat in contabilitate in luna iulie 2008 in loc de luna iunie 2008 suma de ... lei aferenta facturilor nr. ..../2008 ,.... /2008 , ..../06.2008 si ..../06.2008 reprezentand venituri din discount – uri primite , motiv pentru care au calculat ca diferenta fata de evidenta contabila pe sem.I 2008 un impozit pe profit in valoare de ..... lei ,

III.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei , a motivelor de fapt si de drept invocate de contestatoare , respectiv de organele de control se retin urmatoarele:

Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Buzau a emis , in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ....10.2008 Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.....2008 , prin care s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si accesorii aferente in suma de .... lei respectiv un impozit pe profit suplimentar in suma de .... lei si accesorii in suma de .... lei .

Totodata , Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Buzau a emis Dispozitia privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr.....2008 .

-Din suma stabilita suplimentar din Decizia de impunere reprezentand TVA , agentul economic contesta suma de .... lei inscrisa pe factura nr...../2005 emisa de SC I SA Bucuresti in baza contractului de executie constructie cu plata in rate nr...../2004 .

-SC X SRL Buzau in calitate de beneficiar –cumparator a incheiat cu SC I SA Bucuresti in calitate de executant – vanzator , contractul de executie constructie cu plata in rate nr.....2004, obiectul acestuia fiind realizarea de catre executant – vanzator a constructiei tip “..... “ in localitatea ..... judetul Ilfov .

-Valoarea contractului este de ..... Euro plus TVA incluzand teren si constructie astfel :

- .... Euro teren plus TVA;
- ..... Euro constructie plus TVA ;
- ..... Euro Dobanzi .

Sumele datorate se vor achita astfel :

- la semnarea contractului :.... Euro plus TVA reprezentand constructie

-in data de ....2004 ... Euro plus TVA reprezentand constructie ;

-restul de .... Euro plus TVA aferent teren si constructie in ... de rate lunare pana in ianuarie 2012 achitabile in data de 20 ale fiecarei luni , incepand cu luna martie 2004 .

-Conform cap.VIII pct.8.1 lit.a “Executantul vanzator declara ca terenul pe care se realizeaza constructia este in proprietatea sa. La momentul predarii constructiei si dupa achitarea a 70% din valoarea totala a contractului , beneficiarul – cumparator va deveni proprietar al terenului si constructiei in baza unui contract de vanzare – cumparare cu clauza ipotecara ce va fi incheiat in forma autentica .

Partile pot conveni incheierea contractului de vanzare cuparare cu clauza ipotecara la un moment anterior achitarii a 70% din valoarea contractului , dar numai dupa predarea constructiei “ .

La data efectuarii inspectiei fiscale nu erau realizate conditiile prevazute in contract respectiv predarea constructiei .

Prin urmare beneficiarul – cumparator devine proprietar al terenului si constructiei in urmatoarele conditii :

-la momentul predarii constructiei si dupa achitarea a 70% din valoarea contractului ;

-prin incheierea contractului de vanzare cumparare cu clauza ipotecara la un moment anterior achitarii a 70% din valoarea contractului dar numai dupa predarea constructiei ;

-beneficiarul –cumparator este obligat ca dupa incheierea contractului de vanzare cumparare cu clauza ipotecare , in termen de 20 de zile lucratoare sa transmita catre SC I SA o copie dupa dovada de achitare a impozitului pentru constructie si teren .

Pentru stabilirea realitatii si legalitatii operatiunilor efectuate de SC X SRL Buzau cu SC I SA Bucuresti s-a solicitat , prin adresa nr. ..../.2008 , Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili a municipiului Bucuresti , unele date cu privire la aceste operatiuni .

Conform procesului verbal nr. .../.2008 incheiat de organele de specialitate ale Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili a municipiului Bucuresti rezulta ca :

1.factura nr.../.2005 emisa de SC I SA Bucuresti catre SC X SRL Buzau , in ceea ce priveste TVA deductibila a fost inregistrata in evidenta contabila astfel :

-pentru valoarea facturata reprezentand teren societatea a aplicat masurile de simplificare prevazute de art.160 din legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal .

-pentru valoarea facturata reprezentad cladire a inregistrat TVA – neexigibila .

2.SC I SA Bucuresti este proprietara si platitoare de impozit conform declaratiilor de impunere pentru stabilirea impozitului pe cladiri pentru perioada anilor 2005-2008 ( D.I. nr...../.2005 , DI nr...../.2006; DI ..../2007 si DI nr...../2008)

In concluzie , livrarea ca atare , efectiva a cladirii nu s-a produs si in consecinta aceasta operatiune nu se incadreaza in prevederile art.160 alin.2 lit.b din legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal

Potrivit pct.65.1 alin.3 din HG nr.44/2004

“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 adapostirea de oameni, de animale si/sau de bunuri mobile corporale. Prevederile art. 160<sup>1</sup> din Codul fiscal se aplica numai pentru livrarea ca atare a unei cladiri sau a unei parti de 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.”

In aceste conditii contractul de executie lucrari cu plata in rate nr...../2004 , coroborat cu obiectul de activitate – realizarea de catre executant –vanzator a constructiei tip .... – reprezinta de fapt un contract de constructii montaj , respectiv prestari servicii pentru care societatea avea obligatia inregistrarii TVA aferente facturii nr...../2005 contul 4428 TVA neexigibila , urmand ca la fiecare data (scadenta ) prevazuta in contract pentru plata ratelor sa se deduca TVA aferenta ratelor . Pentru anul 2007 prin introducerea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii montaj , conform prevederilor Legii nr.571/2003 art.160 alin.2 lit.c si al pct.82 alin.12 din HG nr.44/2003 “ in cazul operatiunilor pentru care inainte de data aderarii s-a aplicat regimul normal de taxa pe valoarea adaugata , iar dupa aderare se aplica masurile de simplificare si pentru care au fost incasate avansuri inainte de aceasta data se aplica taxarea inversa numai pentru diferenta dintre valoarea livrarii/prestarii si valoarea avansurilor incasate inainte de data aderarii , precum si pentru orice alte avansuri sau rate a caror exigibilitate intervine dupa data aderarii .”

Prin urmare societatea avea obligatia evidentierii in contabilitate pe masura ce ratele din contract deveneau scadente prin inregistrarea 4426=4427 .

In concluzie TVA in suma de ..... lei aferenta facturii nr. ..../2005 emisa de SC I SA Bucuresti , trebuia inregistrata , cf. pct.19 din HG nr.44/2004 , care prevede : Baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata corespunzatoare se determina integral la livrarea bunurilor si/sau prestarea serviciilor . In cazul livrarilor de bunuri cu plata in rate in factura fiscala se inscriu baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata aferenta integral .

Taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor care nu au ajuns la scadenta se inregistreaza in contul 4428 ”TVA neexigibila “urmand ca pe masura ce aceasta devine exigibila , sa fie inregistrata in creditul contului 4427 “ TVA colectata “ prin debitul contului 4428- “TVA neexigibila “ cu exceptia livrarilor de bunuri prevazute la art.160.1 din Codul Fiscal , pentru care se aplica prevederile pct.65.1. Pentru livrari cu plata in rate contractate in valuta , cu decontare in lei sau in valuta se aplica si prevederile pct. 18”, in contul 4428 TVA neexigibila ; urmand ca la fiecare data prevazuta in contract pentru plata ratelor sa se deduca TVA aferenta ratelor cu exceptia operatiunilor inregistrate in anul 2007 , cand trebuia sa se efectueze

inregistrarea 4426-4427 cu valoarea aferenta fiecarei rate .

Prin urmare , taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei a fost dedusa necuvenit in luna mai 2005.

Cu privire la majorarile de intarziere calculate de organele de control se retin urmatoarele :

Potrivit art. 119 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala :

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

Conform anexei nr.1 din Raportul de inspectie fiscala , organele de control au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei si respectiv penalitati de intarziere in suma de .... lei pentru taxa pe valoarea adaugata calculata suplimentar de plata si neachitate la scadenta .

Accesoriile au fost calculate conform anexei nr.1 , pentru perioada in care agentul economic inregistra TVA de plata neachitat la scadenta si nu de rambursat .

Cu privire la impozitul pe profit din semestrul I 2008 in suma de ..... lei , se retin urmatoarele :

In lunile iunie 2008 , agentul economic nu a inregistrat in evidenta contabila facturile nr.....2008 , .....2008 ; .....2008; .....2008 in suma de .... lei reprezentand venituri din discounturi primite si neinregistrate de societate influentand profitul realizat pe trim.II 2008 si respectiv impozitul pe profit cu suma de ..... lei .

Agentul economic avea obligatia inregistrarii in contabilitate a acestor venituri in perioada la care se refera respectiv luna iunie 2008 ,

potrivit , art.41 alin.2 lit.b din Legea nr.82/1991 ,”intocmirea si utilizarea documentelor justificative si contabile pentru toate operatiunilor efectuate , inregistrarea in contabilitate a acestora in perioada la care se refera , pastrarea si arhivarea acestora , precum si reconstituirea documentelor pierdute , sustrase sau distruse “.

Totodata agentul economic avea obligatia declararii si platii impozitului pe profit trimestrial pana la data de 25 inclusiv ale lunii urmatoare trimestrului pentru care se calculeaza impozitul (25.07.2008 )

Prin urmare stabilirea de catre organele de control a impozitului pe profit in suma de ..... pentru trim.II 2008 este legala si justificata .

Referitor la dispozitia privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr.....2008 se retin urmatoarele :

Conform art.48 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , organul fiscal poate indrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ din oficiu sau la cererea contribuabilului iar actul administrativ corectat se va comunica contribuabilului potrivit legii .

Prin erori materiale se intelege potrivit art.47 din HG nr.1050/2004 , omisiuni

cu privire la numele , calitatea si sustinerile partilor din raportul juridic fiscal sau cele de calcul ori altele asemenea .

Aceste erori nu pot privi fondul actului , respectiv existenta sau inexistenta obligatiilor fiscale stabilita prin actul administrativ fiscal .In consecinta, in baza art.209 pct.1 lit. "a", a art.210 pct.1 respectiv a art.216 pct.1 din O.G. nr.92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul de Procedura fiscala,

DECIDE :

Art.1.Respingerea contestatiei formulata de S.C. X SRL din municipiul Buzau, pentru suma ... lei reprezentand TVA (... lei ) , majorari de intarziere aferente TVA (... lei ) si impozit pe profit (...lei), ca neintemeiata , respectiv mentinerea dispozitiei privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr...../.2008 .

Art.2.Serviciul Solutionare contestatii , va comunica prezenta decizie contestatoarei respectiv Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Buzau;

Art.3.Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Judetean Buzau, conform legislatiei in vigoare.

**Director Executiv,**

Vizat ,

Sef serviciu juridic,