

DECIZIA nr. 248 /31.08.2009
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,
inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 2 - Activitatea de Inspectie Fiscala, cu adresa nr. , inregistrata la DGFPMB sub nr. , asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, prin cabinet avocat " ", cu sediul in Bucuresti, , sector 2.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. , il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 2, comunicata sub semnatura la data de **07.07.2009**, prin care s-au stabilit obligatii totale in suma de Y lei, din care:

- TVA stabilita suplimentar si ramasa de plata in suma de Y1 lei;
- majorari de intarziere aferente TVA in suma de Y2 lei.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art.206 alin.(1) lit.e), art. 207 alin. (1) si art.209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct.5.4 din Ordinul presedintelui ANAF nr.519/2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata SC X SRL solicita anularea actelor administrative atacate si exonerarea de la plata diferentei de TVA stabilita suplimentar si a accesoriilor acesteia.

In sustinerea contestatiei societatea aduce urmatoarele argumente:

1. Atat raportul de inspectie fiscala cat si decizia de impunere sunt nule de drept, intrucat dispozitiile legale invocate (art.134¹ , art.134² si art. 155 alin.1) au intrat in vigoare ulterior incheierii contractului de intermediere (18.09.2006) si contractelor de vanzare/cumparare.

2. Chiar daca ar fi incidente aceste dispozitii legale, pana la data prezentei nu a intervenit faptul generator si exigibilitatea taxei, intrucat prestarea serviciului de intermediere nu

a avut loc, datorita refuzului beneficiarului de a efectua plata acestuia, ceea ce a indreptatit intermediarul sa deschida actiune in instanta.

Contestatarul invoca prevederile art.21 alin.4 lit.m) din Codul fiscal, potrivit caruia exista obligatia beneficiarului unui serviciu de a dovedi prestarea acestuia pentru a fi considerata cheltuiala deductibila, iar in cazul de fata nu poate fi impusa o taxa aferenta unor servicii contestate, care fac obiectul unui litigiu.

Nici dispozitiile art. 155 alin.1 si normele de aplicare ale acestuia privind obligatia emiterii facturii fiscale nu sunt incidente, atata timp cat prestarea serviciilor este contestata de catre beneficiar, fiind obiectul unui litigiu dedus instantelor judecatoresti.

In mod eronat organele fiscale au retinut ca exigibilitatea taxei a intervenit la data semnarii contractelor de vanzare/cumparare, care produc efecte exclusiv pentru partile semnate, prestarea serviciului de catre intermediar fiind recunoscuta numai de una dintre parti (cumparatorul), in timp ce cealalta parte a contestat semnarea protocolului si plata comisionului.

In concluzie, SC X SRL solicita admiterea contestatiei, desfiintarea actelor administrative atacate si aplicarea pentru accesoriile calculate a principiului potrivit caruia "accesoriul urmeaza principalul", mentionand ca anexeaza documentele care dovedesc existenta litigiului pe rolul instantelor judecatoresti.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala ale AFP sector 2 au stabilit in sarcina societatii urmatoarele:

- TVA solicitata la rambursare in suma de lei;
- TVA stabilita suplimentar de plata in suma de lei;
- TVA respinsa la rambursare in suma de lei;
- TVA stabilita suplimentar si ramasa de plata in suma de Y1 lei;
- majorari de intarziere aferente in suma de Y2 lei.

III. Fata de constatările organelor inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC X SRL este inregistrata la ORC sub nr. J40/ /03.07.2006 si are CUI RO .

Obiectul de activitate principal conform certificatului unic de inregistrare il constituie "Cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii" - cod CAEN 6810, iar in subsidiar "Dezvoltare (promovare) imobiliara" - cod CAEN 4110.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul AFP sector 2 a efectuat verificarea S.C. X S.R.L. pentru perioada 03.07.2006 - 31.03.2009, din punct de vedere al TVA, in vederea solutionarii DNOR nr. /15.04.2009 in suma de lei.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. , prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. s-a stabilit in sarcina societatii TVA stabilita suplimentar si ramasa de plata in suma de Y1 lei si majorari de intarziere aferente in suma de Y2 lei.

3.1. Referitor la TVA stabilita suplimentar si ramasa de plata in suma de Y1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza TVA stabilita suplimentar de inspectia fiscala, in conditiile in care potrivit dispozitiilor legale in vigoare pe perioada verificata, in cazul prestarilor de servicii, inclusiv al serviciilor de intermediere efectuate de comisionari, faptul generator si exigibilitatea taxei intervin la data prestarii serviciilor, data la care comisionarul are obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata si a întocmirii facturii fiscale cu contravaloarea serviciului de intermediere prestat catre persoana care l-a mandatat.

In fapt, din constatările organelor de inspectie fiscala si din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca SC X SRL a incheiat, in calitate de intermediar in vanzarea unor terenuri situate in com. Voluntari, sos. Pipera-Tunari, pentru care au fost incheiate contractele de vanzare-cumparare autentificate sub nr. Si din data de 10.11.2006, doua contracte de comision, atat cu vanzatorul, cat si cu cumparatorul terenurilor, astfel:

- contractul de comision din data de 18.09.2006, incheiat cu vanzatorii T si R, avand ca obiect intermedierea vanzarii terenurilor;
- contractul de comision din data de 10.11.2006, incheiat cu cumparatorul SC Z SRL, avand ca obiect intermedierea cumpararii terenurilor.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a procedat la colectarea TVA in suma de Y1+1 lei, reprezentand echivalentul a euro (calculat la cursul valutar din data de 15.12.2006), aferenta comisionului in suma de euro, stabilit prin contractul de comision incheiat cu vanzatorii terenurilor in data de 18.09.2006, pentru care nu a fost emisa factura fiscala, in conformitate cu prevederile art.134¹, art.134² si art. 155 alin.1 din Codul fiscal.

SC X SRL a emis catre persoanele fizice T si R, factura proforma nr. , reprezentand "comision conf. contract din 18.09.2006" in valoare totala de euro, din care TVA in suma de euro, avand in scris cursul valutar la data de 15.12.2006 - 3,4261 lei/euro, fara a întocmi factura fiscala cu contravaloarea serviciului prestat.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 129, art. 134 si art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 8(2) lit.a) si pct. 59(2) din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare pe perioada verificata:

Codul fiscal (in vigoare in anul 2006):

"**Art. 129.** - (1) Se considera prestare de servicii orice operatiune care nu constituie livrare de bunuri.

(2) Prestarile de servicii cuprind operatiuni cum sunt:

(...);

e) intermedierea efectuata de comisionari, care actioneaza în numele si în contul comitentului, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii. (...)."

Norme metodologice:

8. (2) Este considerata prestare de servicii, conform art. 129 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, *intermedierea efectuata de comisionari care actioneaza în numele si în contul comitentului atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.* (...). În cazul în care comisionarul intermediaza livrari de bunuri, în functie de locul unde vânzatorul, cumparatorul si comisionarul își au stabilit sediul activitatii economice sau un sediu permanent ori, în lipsa acestuia, domiciliul sau resedinta obisnuita, se disting situatii precum:

a) *atunci când vânzatorul si comisionarul sunt persoane impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata în România*, iar cumparatorul din România este sau nu înregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, vânzatorul face livrare de bunuri catre cumparator pentru care emite factura fiscala direct pe numele cumparatorului, colecteaza taxa pe valoarea adaugata daca operatiunile sunt taxabile, iar *comisionarul se considera ca realizeaza o prestare de servicii, pentru care întocmeste factura fiscala numai pentru comisionul sau, care reprezinta contravaloarea serviciului de intermediere prestat catre persoana care l-a mandatat, respectiv cumparatorul sau vânzatorul, colecteaza taxa pe valoarea adaugata daca operatiunile sunt taxabile;* (...)."

Codul fiscal:

"**Art. 134.** - (1) Faptul generator al taxei reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Taxa pe valoarea adaugata devine exigibila atunci când autoritatea fiscala devine îndreptatita, în baza legii, la un moment dat, sa solicite taxa pe valoarea adaugata de la platitorii taxei, chiar daca plata acesteia este stabilita prin lege la o alta data.

(3) **Faptul generator al taxei intervine si taxa devine exigibila, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii,** cu exceptiile prevazute în prezentul titlu."

"**Art. 155.** - (1) *Orice persoana impozabila, înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, are obligatia sa emita factura fiscala pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii efectuate, catre fiecare beneficiar.*

(2) Pentru livrari de bunuri *factura fiscala se emite* la data livrării de bunuri, iar *pentru prestari de servicii, cel mai târziu pâna la finele lunii în care prestarea a fost efectuata.*

(...).

(9) Prin derogare de la alin. (1), persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu au obligatia sa emita factura fiscala pentru urmatoarele operatiuni, cu exceptia cazurilor când beneficiarul solicita factura fiscala;

a) transportul persoanelor cu taximetre, precum si transportul persoanelor pe baza biletelor de calatorie sau a abonamentelor;

b) livrari de bunuri prin magazinele de comert cu amanuntul si prestari de servicii catre populatie, consemnate în documente fara nominalizarea cumparatorului;

c) livrari de bunuri si prestari de servicii consemnate în documente specifice aprobate prin lege."

Norme metodologice:

"**59.** (2) Pentru prestarile de servicii, altele decât cele prevazute la art. 155 alin. (4), (5) si (6) din Codul fiscal, *prestatorii sunt obligati sa emita facturi fiscale sau alte*

documente legal aprobate cel mai târziu pâna la finele lunii în care prestarea a fost efectuată. (...)."

Fata de prevederile legale anterior mentionate si de documentele existente la dosarul cauzei se retine faptul ca, in categoria operatiunilor impozabile din punct de vedere al TVA, se includ si prestarile de servicii efectuate de comisionari, sub forma intermediarii efectuate in cazul livrării de bunuri, pentru care exista obligatia întocmirii facturii fiscale si a colectării taxei pe valoarea adaugata aferenta comisionului reprezentand contravaloarea serviciului de intermediere prestat.

De asemenea, din coroborarea textelor de lege mentionate, respectiv art. 134 alin. (3) si art. 155 alin. (1) si alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, rezulta ca faptul generator si exigibilitatea taxei intervin la data prestării serviciilor, iar obligatia emiterii facturii fiscale are loc cel mai târziu pâna la finele lunii în care prestarea a fost efectuată, fara ca obligatia colectării taxei pe valoarea adaugata sa fie conditionata de incasarea contravalorii prestatiei respective.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta ca prin contractele de vanzare-cumparare cu ipoteca autentificate sub nr. si nr. din data de 10.11.2006, T si R au vandut catre SC Z SRL dreptul de proprietate a unor terenuri in suprafata de mp, situate in com. Voluntari, sos. Pipera-Tunari, iar potrivit clauzelor contractuale societatea cumparatoare intra de posesia imobilelor la data semnării contractelor.

In vederea efectuării acestei tranzactii, SC X SRL a incheiat, in calitate de intermediar, doua contracte de comision, atat cu vanzătorii terenurilor (T si R), cat si cu cumparatorul terenurilor (SC Z SRL), astfel:

* conform contractului de comision fara numar din data de 18.09.2006, incheiat cu vanzătorii T si R, avand ca obiect intermedierea vanzării terenurilor:

- Art.1. - Obiectul contractului il reprezinta intermedierea vanzării terenului in suprafata de mp, situate in intravilanul localitatii Voluntari, contra unei remuneratii, numita "comision";

- Art.5. - Comisionul stabilit este de Euro, pentru vanzarea intregii suprafete de teren sau va fi recalculat proportional cu suprafetele de teren vandute;

- Art.6 - Plata comisionului se va efectua numai in cazul in care terenurile vor fi vandute la pretul minim de euro/mp;

- Art. 7 - Plata comisionului se va efectua prin transfer bancar in ziua semnării contractului de vanzare-cumparare, incheiat in forma autentica intre beneficiar si cumparator, identificat de catre intermediar (SC X SRL);

- Art.8 - Cesiunea obligatiilor sau a drepturilor ce decurg din acest contract poate fi facuta de catre parti numai prin incheierea unui act aditional la prezentul contract de comision;

- Art.9 - Dovada faptului ca intermedierea a fost realizata de catre SC X SRL se va face prin semnarea unui Protocol intre beneficiar, intermediar si potentialul cumparator la data identificării cumparatorului si prezentarea acestuia beneficiarilor";

* conform contractului de comision fara numar din data de 10.11.2006, incheiat cu SC Z SRL:

- Art.1. - Obiectul contractului il reprezinta intermedierea vanzarii terenului in suprafata de mp, situat in intravilanul localitatii Voluntari, contra unei remuneratii, numita "comision";

Art.4. - Comisionul stabilit este de 2% din pretul de cumparare al terenului, plus TVA.

- Art.5 - Plata comisionului se va efectua numai in cazul in care se va incheia un contract de vanzare-cumparare in forma autentica privind terenurile mentionate.

- Art. 7 - Plata comisionului se va efectua prin transfer bancar in maxim 5 zile lucratoare de la data semnarii contractului de vanzare-cumparare avand ca obiect terenurile mentionate mai sus, incheiat in forma autentica intre beneficiar si proprietar, identificat de catre intermediar (SC Z SRL).

In speta societatea contestatara considera ca nu avea obligatia emiterii facturii fiscale catre beneficiarul serviciilor de intermediere, respectiv catre vanzatorii terenurilor, pentru comisionul in suma de euro prevazut in contractul de comision incheiat in data de 18.09.2006, in care sa fie evidentiata TVA colectata, argument motivat de refuzul persoanelor fizice de a achita aceasta suma.

Asa cum s-a retinut anterior, faptul generator si exigibilitatea taxei intervin la data prestarii serviciilor, in speta de fata la data la care intermedierea in vanzarea terenurilor a avut loc, respectiv la data semnarii contractelor de vanzare-cumparare intre vanzatori si cumparator (10.11.2006), considerata data efectuarii tranzactiei, asa cum se stipuleaza si in contractele de comision.

Prin urmare nu poate fi retinuta afirmatia contestatarei potrivit careia nu a intervenit faptul generator si exigibilitatea taxei, serviciul de intermediere nefiind prestat, datorita refuzului beneficiarului de a efectua plata acestuia, **intrucat reglementarile legale in materie de TVA** datorata de persoanele impozabile, in vigoare pe perioada verificata, **nu conditioneaza facturarea serviciilor prestate si evidentiarea TVA colectata de momentul incasarii contravalorii acestora**, ci de prestarea efectiva a serviciilor, concretizata in cazul de fata, conform contractului de comision fara numar f.n. din data de 18.09.2006, la momentul contractelor de vanzare-cumparare cu ipoteca nr. si nr. /10.11.2006.

Astfel, SC Z SRL avea obligatia de a emite factura fiscala aferenta serviciului de intermediere realizat in vanzarea terenurilor ***pana, cel mai târziu, la finele lunii în care prestarea a fost efectuata***, conform pct.59 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

De altfel, legiuitorul a prevazut in mod expres, la art.155 alin.9 din Codul fiscal situatiile in care persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu au obligatia de a emite factura fiscala.

Se retin afirmatiile contradictorii ale societatii, respectiv:

- pe de-o parte invoca faptul ca neincheierea protocolului intre SC Z SRL si beneficiarul serviciului reprezinta o dovada ca intermedierea nu a fost realizata, deci serviciul nu a fost prestat si astfel nu a intervenit faptul generator al taxei si nici obligatia de a emite factura fiscala, iar pe de alta parte prezinta in sustinerea contestatiei documente din care rezulta ca pe

rolul Tribunalului Bucuresti Sectia Comerciala se afla dosarul nr. /3/2009 privind litigiul intre SC X SRL si persoanele fizice T si R, pentru recuperarea comisionului aferent intermediarii vanzarii terenurilor;

- emiterea facturii proforme nr. /15.11.2006 catre beneficiar - persoanele fizice, in care este evidentiata comisionul in suma de euro, din care TVA este in suma de euro reprezinta o dovada a prestarii serviciului si a faptului ca societatea avea cunostinta despre obligatia facturarii serviciului prestat;

- din constatările organelor de inspectie fiscala si din sustinerile contestatareii rezulta ca SC Z SRL, in calitate de cumparator a recunoscut prestarea serviciului, prin plata comisionului stabilit in contract, ceea ce reprezinta o dovada in plus ca tranzactia privind vanzarea terenurilor a fost efectuata si intermedierea a fost realizata de catre SC X SRL, in conditiile in care contractele de comision incheiate cu vanzatorii si cumparatorul contin aceleasi prevederi.

- prin nota explicativa prezentata in timpul inspectiei fiscale (nr. /15.06.2009) de catre administratorul societatii se precizeaza: "(...) vanzarea efectiva s-a facut in noiembrie 2006 conform actului de vanzare-cumparare anexat."

Ca atare, afirmatia contestatareii potrivit careia, in mod eronat organele fiscale au retinut ca exigibilitatea taxei a intervenit la data semnarii contractelor de vanzare/cumparare, care produc efecte exclusiv pentru partile semnatare, intrucat prestarea serviciului de catre intermediar a fost recunoscuta numai de una dintre parti (cumparatorul), in timp ce cealalta parte a contestat semnarea protocolului si plata comisionului este un punct de vedere personal si nu are fundamentare legala.

Mai mult, atat in timpul inspectiei fiscale, cat si in sustinerea contestatiei societatea **nu a prezentat nici un document din care sa reiasa ca beneficiarul ar fi refuzat prestarea serviciului pe motiv ca nu este real**, astfel incat neincheierea Protocolului invocat nu poate fi pusa pe seama faptului ca intermedierea pentru vanzarea terenului nu a fost realizata, cata vreme contractele de vanzare-cumparare s-au incheiat ca urmare a prestatilor efectuate de SC X SRL atat catre vanzator, cat si catre cumparator.

De asemenea, legat de faptul ca persoanele fizice beneficiare au refuzat plata comisionului, se retine ca singura situatie in care este acceptata ajustarea (diminuarea) TVA colectata, permisa de legislatia fiscala in cazul neincasarii contravalorii serviciului este falimentul beneficiarului, conform dispozitiilor exprese ale art.138 lit.d) din Codul fiscal.

In speta sunt incidente prevederile art.64, art.94 si art.105 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, care precizeaza:

Codul de procedura fiscala:

“Art.64 - Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

“Art.65 - Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.”

“Art.94 - (1) *Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii îndeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.*

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei** sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale, **in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...)**”.

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

b) ***verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului;***

(...)

e) ***stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul începerii inspectiei fiscale.***”

“Art.105 - (1) *Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.*”

Norme metodologice:

“102.1. *La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.*”

Prin urmare, inspectia fiscală are obligația verificării realității declarațiilor fiscale ale contribuabililor, a documentelor înscrise în evidența primară și care au stat la baza întocmirii declarațiilor fiscale, a examinării tuturor documentelor justificative și a evidentelor financiar-contabile și fiscale și a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, care constituie probe în vederea stabilirii corecte a bazei de impunere, **iar contribuabilii de a-si dovedi actele si faptele care au stat la baza acestor declaratii.**

Deși, potrivit prevederilor legale în vigoare pe perioada supusă impunerii persoanele impozabile, înregistrate ca platitor de taxă pe valoarea adăugată au obligația să emită factura fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate către beneficiar la data livrării de bunuri, respectiv la data prestării de servicii, dar nu mai târziu de finele lunii în care prestarea a fost efectuată, societatea nu a dat curs acestor reglementări legale, **in conditiile in care din toate documentele anexate de insasi contestatara, rezulta ca intermedierea in efectuarea tranzactiei de vanzare-cumparare a unor terenuri pentru care au fost incheiate contracte de comision a fost realizata.**

Se constata ca organele de inspectie fiscala au procedat corect prin calcularea TVA colectata la comisionul stabilit prin contractul de comision din data de 18.09.2006 (euro) in suma de Y1+1 lei (eurox3,4261 lei/euro), intrucat societatea nu a demonstrat nici cu ocazia efectuării controlului, nici cu ocazia depunerii contestatiei ca dispozitiile art. 155 alin.1 din Codul fiscal si normele de aplicare ale acestuia privind obligatia emiterii facturii fiscale nu ii sunt incidente, pentru simplul motiv ca prestarea serviciilor este contestata de catre beneficiar, fiind obiectul unui litigiu dedus instantelor judecatoresti.

In acest sens, invocarea si prezentarea in sustinerea contestatiei a documentelor privind actionarea in justitie a persoanelor fizice vanzatoare pentru neexecutarea obligatiilor contractuale nu poate fi retinuta, intrucat relatiile comerciale intre partile contractante sunt reglementate de Codul Comercial si nu de legislatia fiscala.

Referitor la celelalte argumente ale societatii se precizeaza urmatoarele:

1. Cu privire la invocarea nulitatii de drept a deciziei de impunere contestate, intrucat prevederile art.134¹, art.134² si art. 155 alin.1 din Codul fiscal mentionate in raportul de inspectie fiscala nu erau in vigoare la data efectuării inspectiei fiscale se retine ca nu poate fi vorba de o aplicare retroactiva a acestor articole, intrucat dispozitiile referitoare la faptul generator si exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata, precum si obligativitatea emiterii facturilor fiscale pentru serviciile prestate invocate au fost in vigoare si in perioada supusa verificarii, iar potrivit precizarilor organelor de inspectie fiscala "*prevederile articolelor mentionate mai sus, indiferent de perioada la care se face referire in conformitate cu Legea nr.343/2006 si O.U.G. nr.106/2007, au acelasi principiu de drept aplicabil si in speta noastra mentionarea lor reprezinta o eroare materiala de redactare.*"

2. Cu privire la invocarea prevederilor art.21 alin.4 lit.m) din Codul fiscal se retine ca dispozitiile acestui articol reglementeaza impozitul pe profit, capitol prevazut in mod distinct, la Titlul I din Codul fiscal neavand incidenta in cazul taxei pe valoarea adaugata, acest impozit fiind reglementat la Titlul VI din acest act normativ.

Tinand seama de aspectele prezentate, avand in vedere si prevederile art.213 - "*(1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.*

(...)

(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora", urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. X S.R.L. pentru TVA in suma de Y1 lei stabilita suplimentar si ramasa de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .

3.2. Referitor la majorari de intarziere aferente TVA in suma de Y2 lei

In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente TVA, cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care in sarcina acesteia a fost stabilita o diferenta de taxa pe valoarea adaugata pentru care s-a dispus respingerea contestatiei.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. i s-au comunicat societatii majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite de inspectia fiscala, in suma totala de Y2 lei, calculate pentru perioada 25.01.2007-12.06.2009.

In drept, potrivit art.119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.

(...).”

“Art. 120 - (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de întârziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.”

Conform prevederilor legale mai sus prezentate, calcularea majorarilor de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*. Intrucat in sarcina contestatarei a fost stabilita o diferenta de taxa pe valoarea adaugata de plata de catre inspectia fiscala, pentru care s-a dispus respingerea contestatiei, urmeaza a se respinge si contestatia formulata cu privire la majorarile de intarziere in suma de Y2 lei aferente diferentei de TVA stabilita suplimentar la control prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. , in conformitate cu cele retinute la pct.3.1. din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate si in art. 129 alin. (2) lit.e), art. 134 alin. (1), alin.(2) si alin.(3) si art. 155 alin. (1), alin.(2) si alin.(9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct.8(2) si pct.59(2) din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, art.64, art. 65 alin. (2), art. 94 alin. (2), art. 105 alin. (1), art.119, art.120, art.213 alin. (1) si (4) si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.102.1 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 1050/2004:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SRL pentru TVA in suma de Y1 lei si majorari de intarziere aferente in suma de Y2 lei, stabilite de AFP sector 2 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.

