

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice a
Judetului Hunedoara.**

DECIZIA NR. 98/2006 emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara

Directia generala a finantelor publice, a judetului Hunedoara a fost sesizata asupra contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere privind stabilirea obligatiilor de plata, catre bugetul consolidat al statului, reprezentand:

- impozit pe profit stabilit suplimentar;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- majorari de intarziere aferente TVA;

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.175, art. 176 si art. 177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare arata motivele de fapt si de drept pe baza carora isi fundamenteaza contestatia, astfel:

A. Cu privire la impozitul pe profit precum si majorarile aferente

Fundamentarea obligatiei suplimentare privind impozitul pe profit si a majorarilor de intarziere aferente, s-a facut cu incalcarea prevederilor art. 13 si art. 63 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in sensul ca:

- in contradictie cu prevederile art. 13 din O.G. nr. 92/ 2003, organele de inspectie fiscala au interpretat reglementarile fiscale, fara sa respecte vointa legiuitorului, asa cum este exprimata in Legea contabilitatii nr. 82/ 1991;

- nu au fost luate in considerare documentele justificative si evidentele contabile ale societatii comerciale, care, potrivit art. 63 din O.G. nr. 92/2003, constituie probe semnificative in determinarea bazei de impunere privind impozitul pe profit.

Organele de inspectie determina, pentru anul fiscal 2003, un impozit pe profit nelegal, prin neluarea in considerare a titularului regimului vamal suspensiv, care este agentul economic si a proprietarului utilajelor (executate silit), care este o persoana fizica, asa cum rezulta din declaratia vamala.

In fapt, asa cum se probeaza in Certificatul de circulatie a marfurilor EUR, anexa la declaratia vamala, tractorul agricol, impreuna cu accesoriile sale, a fost destinat exportului temporar pentru munci agricole.

Persoana fizica, cetatean strain, ca proprietar al utilajului, a efectuat prestari servicii catre societatea contestatoare, pentru care a achitat impozit pe veniturile persoanelor nerezidente.

Organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare nici Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 7/2004, aprobata prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1716/2004, referitoare la determinarea definitiva a valorii in vama.

Prin luarea in considerare, ca venit fiscal aferent anului 2003, a sumei rezultata din valorificarea prin executare silita a unor bunuri care nu apartineau patrimonial societatii ci unei persoane fizice, au fost incalcate prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 12 din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de control nu pot proba transferul de proprietate asupra utilajelor de mai sus, de la persoana fizica la persoana juridica, neexistand facturi externe de achizitie inregistrate in contabilitate.

Contestatoarea concluzioneaza ca stabilirea impozitului pe profit, in urma majorarii bazei de impunere, este netemeinica si nelegala.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata si majorarile de intarziere aferente

Organele de inspectie fiscala au considerat *livrare de bunuri*, transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor detinute de persoana fizica, prin disimulare cu persoana juridica, in contradictie cu prevederile Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata

si a Normelor de aplicare a acesteia, aprobate prin H.G. nr. 598/2002.

Stabilirea obligatiei suplimentare privind taxa pe valoarea adaugata s-a facut cu incalcarea prevederilor Legii nr. 345/2002 referitoare la platitorii de TVA, in sensul ca societatea comerciala nu poate fi obligata la plata TVA rezultata din valorificarea unor bunuri care nu-i apartineau patrimonial, in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata aferenta a fost achitata catre buget de executorul judecatoresc, la data valorificarii bunurilor.

Avand in vedere motivatiile si argumentele legale prezentate, petenta solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza Deciziei de impunere, contestata, organele de control au consemnat urmatoarele:

A. Cu privire la impozitul pe profit si majorarile aferente

In anul 2003, societatea a inregistrat pierdere.

Din verificarea efectuata, s-a constatat ca, societatea a importat, temporar, un tractor agricol.

Societatea nu s-a prezentat, in termenul legal pentru incheierea operatiunii de import temporar, astfel ca organul vamal a procedat la incheierea din oficiu a acestei operatiuni.

Intrucat, societatea nu si-a indeplinit obligatiile privind plata arendeii catre SC „X” SRL, a fost declansata procedura de executare silita a debitorului, astfel ca, tractorul mentionat mai sus si o semanatoare au fost scoase la licitatie si vandute.

Facturile fiscale de executare silita emise pentru cele doua bunuri, nu au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii.

De asemenea nu au fost inregistrate in evidenta contabila cheltuielile ocazionate cu executarea silita.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil, suplimentar, aferent anului 2003 si implicit impozitul pe profit aferent.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata

Din verificarea efectuata s-a constatat faptul ca, societatea comerciala nu a inregistrat in evidenta contabila si nu a preluat in decontul de TVA, taxa pe valoarea adaugata inscrisa in doua facturi fiscale de executare silita.

Prin neinregistrarea in evidenta contabila a celor doua facturi fiscale au fost incalcate prevederile art. 68 alin. (9) lit. a) Normele de

aplicare a Legii nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata aprobate prin H.G. nr. 598/2002.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata au fost calculate majorari de intarziere.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

A. Cu privire la impozitul pe profit

Cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare datoreaza impozit pe profit pentru veniturile neinregistrate din facturile fiscale de executare silita in conditiile in care prin contestatie se sustine ca bunurile vandute cuprinse in aceste facturi nu se afla in proprietatea societatii

Potrivit declaratiei vamale, societatea comerciala a importat un tractor agricol in regim de operatiune scutita cu titlu temporar.

Societatea comerciala nu s-a prezentat in termenul legal stabilit pentru incheierea operatiunii temporare.

Dupa cum rezulta din Actul constatator privind taxele vamale si alte drepturi cuvenite bugetului, incheiat de Vama Deva, a fost efectuata incheierea din oficiu a operatiunii temporare, conform art. 95 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 141/1997 si art. 155 alin. (2) si alin. (3) din Hotararea Guvernului nr. 1114/2001

In drept, art. 91, art. 92, art. 93, art. 94 si art. 95 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, prevad urmatoarele:

„ART. 91

Regimurile vamale suspensive sunt operatiuni cu titlu temporar, care au drept efect suspendarea plății taxelor vamale.

ART. 92

(1) Regimul vamal suspensiv se solicita în scris de către titularul operatiunii comerciale. Autoritatea vamală aprobă cererea numai în cazul în care poate asigura supravegherea și controlul regimului vamal suspensiv. Cheltuielile suplimentare ocazionate de acordarea regimului vamal suspensiv vor fi suportate de titularul operatiunii.

(2) Prin aprobarea emisă se fixează termenul pentru încheierea regimului vamal suspensiv.

(3) Prelungirea termenului pentru încheierea regimului vamal suspensiv se face la cererea expresă și justificată a titularului operațiunii, cu aprobarea autorității vamale.

ART. 93

Titularul aprobării este obligat să informeze de îndată autoritatea vamală asupra oricăror modificări care influențează derularea operațiunii sub regimul vamal aprobat.

ART. 94

Autoritatea vamală cere constituirea unei garanții care să asigure încasarea drepturilor de import ce ar putea fi datorate.

ART. 95

(1) Regimul vamal suspensiv aprobat se încheie atunci când mărfurile primesc un alt regim vamal.

(2) Autoritatea vamală poate dispune, din oficiu, încheierea regimului vamal suspensiv atunci când titularul nu finalizează operațiunile acestui regim în termenul aprobat.

(3) Dispozițiile alin. (1) și (2) se aplică și în cazul produselor compensatoare sau transformate, obținute în cadrul regimurilor de perfecționare activă sau pasivă și de transformare sub control vamal.”

De asemenea, art. 155 din Hotărârea Guvernului nr. 1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, prevede:

„(1) Regimul vamal suspensiv încetează dacă mărfurile plasate sub acest regim sau, după caz, produsele compensatoare ori transformate obținute primesc, în mod legal, o altă destinație vamală sau un alt regim vamal.

(2) Dacă regimul vamal suspensiv nu încetează în condițiile alin. (1), taxele vamale și alte drepturi de import datorate se încasează din oficiu de birourile vamale în baza unui act constatator, iar operațiunea se scoate din evidența biroului vamal. Taxele vamale și alte drepturi de import datorate se determină pe baza elementelor de taxare în vigoare la data înregistrării declarației vamale pentru acordarea regimului vamal suspensiv.

(3) Actul constatator constituie titlu executoriu pentru încasarea taxelor vamale și a altor drepturi de import, la care se adaugă comisionul vamal, dacă acesta se datorează.”

Intrucât, societatea comerciala nu si-a indeplinit obligatiile privind plata arendeii catre SC „X” SRL, a fost declansata procedura

de executare silita a debitorului, astfel ca, tractorul mentionat mai sus si o semanatoare au fost scoase la licitatie si vandute.

Facturile fiscale de executare silita emise de executorul judecatoresc, pentru cele doua bunuri, nu au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii contestatoare.

Prin neinregistrarea acestor facturi, in evidenta contabila, au fost diminuate veniturile societatii si implicit profitul impozabil.

In drept, art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, precizeaza:

„(1) Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

De asemenea, art. 7 alin. (1) din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit prevede:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”

Avand in vedere cele aratate mai sus precum si documentele aflate in dosarul cauzei, se retine faptul ca, societatea contestatoare, ca titular al operatiunii de import, avea obligatia de a inregistra, in evidenta contabila proprie, veniturile obtinute din vanzarea tractorului agricol, pe baza facturii fiscale de executare silita.

Fata de cele retinute, se concluzioneaza ca, organele de inspectie fiscala au calculat, in mod legal, impozitul pe profit suplimentar precum si accesoriile aferente.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata

Cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare datoreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor neinregistrate, din facturile fiscale de executare silita

In fapt, societatea comerciala nu a inregistrat in evidenta contabila doua facturi fiscale de executare silita, facturi intocmite de executorul judecatoresc.

Facturile au fost intocmite in urma vanzarii, prin licitatie publica, a unor bunuri mobile apartinand contestatoarei.

Societatea comerciala nu a evidentiat in contabilitatea proprie livrarea de bunuri si nici nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta.

De asemenea, se precizeaza faptul ca, societatea comerciala nu a inregistrat in decontul privind taxa pe valoarea adaugata, la randul 23, taxa platita de catre executorul judecatoresc.

In drept, art. 3 lit. c) din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, prevede urmatoarele:

„ART. 3

În sensul art. 3 din lege se consideră livrări de bunuri:

c) transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor prin executare silită, dacă debitorul este înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată;[...]”

De asemenea, art. 68 alin. (8) si alin. (9) din aceleasi norme, precizeaza urmatoarele:

„(8) În cazul bunurilor supuse executării silite, dacă operațiunea constituie livrare de bunuri potrivit prevederilor art. 3 lit. c) din prezentele norme, obligația întocmirii facturii fiscale revine persoanei fizice sau juridice abilitate prin lege să efectueze vânzarea bunurilor respective, care va proceda astfel:

a) va emite factură fiscală de executare silită, în trei exemplare, cu respectarea prevederilor art. 21 alin. (2) lit. c) din lege, în situația în care bunurile au fost vândute prin licitație. Originalul facturii fiscale de executare silită se transmite cumpărătorului, respectiv adjudecatarului, iar exemplarul al doilea se transmite debitorului executat silit;

b) va încasa contravaloarea bunurilor, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, de la cumpărător, iar taxa pe valoarea adăugată va fi virată bugetului de stat în termen de 3 zile lucrătoare de la data încasării de la cumpărător. O copie de pe documentul prin care s-a efectuat plata taxei pe valoarea adăugată va fi transmisă debitorului;

c) taxa pe valoarea adăugată din facturile fiscale de executare silită va fi înregistrată de către persoanele fizice sau juridice abilitate prin lege să efectueze vânzarea bunurilor supuse executării silite, în alte conturi contabile decât cele specifice taxei pe valoarea adăugată. În situația în care persoana fizică sau juridică abilitată prin lege să efectueze vânzarea bunurilor supuse executării silite este înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, nu va evidenția în decontul privind taxa pe valoarea adăugată operațiunile respective.

(9) În situația în care executarea silită a fost efectuată potrivit prevederilor alin. (8), debitorul are următoarele obligații:

a) să înregistreze în evidența proprie operațiunea de livrare de bunuri, pe baza facturii fiscale de executare silită transmise de persoana fizică sau juridică abilitată prin lege să efectueze vânzarea bunurilor, inclusiv taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă. În situația în care se prevede plata în rate a bunurilor, taxa pe valoarea adăugată se colectează la data stabilită pentru plata ratelor;

b) să înregistreze, pe baza documentului de plată transmis de persoana fizică sau juridică abilitată prin lege să efectueze vânzarea bunurilor, taxa pe valoarea adăugată la rândul 23 din decontul privind taxa pe valoarea adăugată.”

Având în vedere cele arătate mai sus precum și documentele aflate în dosarul cauzei, se reține faptul că, societatea avea obligația de a înregistra, în evidența contabilă proprie, operațiunea de livrare de bunuri, pe baza facturilor fiscale emise de executorul judecătoresc, inclusiv taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă.

Fata de cele reținute, se concluzionează că, organele de inspecție fiscală au stabilit, în mod legal, taxa pe valoarea adăugată precum și accesoriile aferente.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 183 și art. 186 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Respingerea, ca neintemeiată, a contestației formulată de societatea comercială referitoare la obligațiile de plată:

- impozit pe profit stabilit suplimentar;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- majorări de întârziere aferente TVA.