



DECIZIA Nr.006 /24.02.2009
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. X SRL CALARASI
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.25443/05.11.2008

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Administratia Finantelor Publice a Municipiului Calarasi prin adresa nr.39155/17.11.2008, asupra contestatiei formulate de S.C. X SRL cu domiciliul fiscal in mun.Calarasi, str.Oituz, nr.2, bloc N40, sc.1, et.2, ap.8, judetul Calarasi, inregistrata la D.G.F.P. sub nr.25443/05.11.2008 impotriva Deciziei de impunere nr.146/30.09.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Calarasi, in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 30.09.2008.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze contestatia formulata de S.C. X SRL.

I. Din analiza contestatiei si a adresei nr.27995/11.12.2008 s-a constatat ca S.C. X SRL contesta partial Decizia de impunere nr.146/30.09.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Calarasi in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 30.09.2008, pentru suma totala de X lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata = X lei

- majorari de intarziere = X lei
- impozit pe profit = X lei
- majorari de intarziere = X lei

Motivele formulate de petenta in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei exclusa de la deducere, aferenta achizitiei a doua autoturisme, motivat de faptul ca au fost utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea desfasurata de societate, contestatoarea considera masura netemeinica si nelegala motivat de faptul ca normele legale invocate fac referire la cheltuielile cu amortizarea. Precizeaza ca cele doua autoturisme au fost folosite in interesul societatii, respectiv livrari seminte si ingrasaminte la beneficiari, deplasari la institutii.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta platii in natura a arendei pentru perioada 2003-2007 in cuantum de X lei contestatoarea sustine ca pentru acest aspect Decizia de impunere nu este motivata in drept. Motivarea in drept din raportul de inspectie fiscala nu are nici o legatura cu plata taxei aferenta arendei agricole, organul de control interpretand eronat si tendentios textul de lege desi contractele de arenda sunt prin esenta contracte civile si nu comerciale, iar plata arendei nu poate fi considerata transfer al unui drept de a dispune de bunuri.

3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar aferenta livrarilor de produse finite pentru care s-au emis facturile fiscale nr.73/octombrie 2007 si nr.99/noiembrie 2007, contestatoarea sustine ca facturile au fost anulate, au existat la carnetul de facturi, insa nu au fost luate in considerare de organul de control. In sustinerea afirmatiilor sale, contestatoarea anexeaza in copie la dosarul cauzei factura nr.73 nedatata, cu mentiunea "anulat".

4. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de X lei aferenta incasarii unor sume prin contul deschis la BRD- Sucursala Calarasi, petenta sustine ca sumele incasate reprezinta contravaloarea facturilor emise catre SC Deni Agro SRL si SC Movamia SRL, pentru care taxa a fost colectata. In sustinerea afirmatiilor sale, contestatoarea transmite in copie la dosarul cauzei adresa BRD- Sucursala Calarasi nr.45/06.01.2009.

Cu privire la impozitul pe profit, contestatoarea precizeaza urmatoarele:

In privinta calculului amortizarii celor doua autoturisme, contestatoarea apreciaza ca organul de control nu a tinut seama de prevederile din statutul societatii in care se stipuleaza ca cei doi asociati reprezinta organele de conducere ale societatii, respectiv faptul ca din conducerea societatii face parte si celalalt asociat chiar daca nu are contract de munca, participand zilnic, efectiv la desfasurarea activitatii, la luarea deciziilor impreuna cu celalalt

asociat, considerand astfel cheltuiala cu amortizarea ca fiind deductibila in conditiile legii.

Referitor la suma de X lei considerata venituri din subventii ce nu au fost inregistrate in contabilitate ca venituri, contestatoarea precizeaza ca in mod eronat anumite sume virate de Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura au fost considerate subventii, deoarece acestea reprezinta contravaloare bonuri valorice, deci incasari ce au fost inregistrate in contabilitate ca atare. In sustinerea afirmatiilor sale contestatoarea transmite in completare la dosarul cauzei cu adresa inregistrata la DGFP Calarasi sub nr.27995/11.12.2008, adresa DADR Calarasi nr.4231/04.12.2008 si adresa APIA nr.9694/04.12.2008 impreuna cu centralizatoarele facturilor emise in baza bonurilor valorice, centralizatoare ce au fost inregistrate la APIA in anii 2005 si 2006.

Cu privire la cele 13 avize de insotire a marfii petenta precizeaza ca pentru avizul nr.3219129/21.10.2000 s-au emis facturile nr.7347641 din data de 10.11.2006 si nr.7347649/15.11.2006 care au fost inregistrate in contabilitate, astfel ca suma de bani incasata pentru acest aviz a fost impozitata. Cu privire la celelalte avize apreciaza ca in mod nelegal s-a calculat impozit pe profit deoarece societatea nu a obtinut niciun venit, nefiind emise facturi in acest sens.

II. Din continutul Deciziei de impunere nr.146/30.09.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Calarasi, si a Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 30.09.2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, rezulta:

1. Referitor la TVA:

Perioada verificata: 01.08.2003-31.07.2008

Organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentara de plata in suma totala de X lei, provenind din:

-suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere aferenta achizitionarii unui numar de doua autoturisme care nu au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile ale societatii;

-suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar, astfel:

- X lei aferenta platii arendei in produse;

-X lei aferenta unor livrari de produse catre diverse persoane fizice si juridice pentru care nu s-a inregistrat TVA colectata;

- X lei aferenta unor sume incasate conform extraselor de cont, pentru care nu s-a facut dovada ca au fost emise facturi fiscale, taxa pe valoarea adaugata nefiind colectata;

Temeiul de drept retinut la stabilirea taxei pe valoarea adaugata :

- art.145, alin.2, lit.a) din Legea nr.571/2003;

- art.3, alin.(1) din Legea nr.345/2002, art.3, lit.f) din HG nr.598/2002;
- art.130 din Legea nr.571/2003 coroborat cu prevederile pct.8, alin.1, lit.b, din HG nr.44/2004;
- art.128, alin.(1), din Legea nr.571/2003;
- art.134¹,alin.(1) din Legea nr.571/2003;
- art.134²alin.(2), lit.a) si lit.b) din Legea nr.571/2003;

2. Referitor la impozitul pe profit:

Perioada verificata: 01.01.2003 - 31.12.2007

Organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar un profit impozabil in suma de X lei, pentru care a calculat impozit pe profit suplimentar de plata in suma de X lei, care provine din:

- cheltuieli cu amortizarea pentru doua autoturisme care nu au fost folosite in interesul societatii, drept pentru care aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile;

- livrarea de produse finite pentru care nu au fost emise facturi;

- neinregistrarea subventiilor primite in contul de venituri.

Temeiul de drept retinut la stabilirea impozitului pe profit:

- art.19, alin.(1), din Legea nr.571/2003;

- art.21, alin.1, din Legea nr.571/2003;

- art.21, alin.3, lit.n) din Legea nr.571/2003;

- art.24, alin.11, lit.a) si lit.h) din Legea nr.571/2003;

3. Pentru debitele stabilite suplimentar de plata s-au calculat obligatii de plata accesorii in suma totala de X lei reprezentand majorari de intarziere si penalitati de intarziere, conform prevederilor HG nr.1513/2002, HG nr.784/2005, OG nr.92/2003 si Legii nr.210/2005.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, actul administrativ fiscal atacat, prevederile legale in materie precum si documentele existente la dosar, se retin urmatoarele:

Perioada verificata: 01.08.2003 - 31.07.2008 pentru TVA;

01.01.2003 - 31.12.2007 pentru impozitul pe profit;

Organul de inspectie fiscala a stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de X lei cu majorari de intarziere in suma de X lei si impozit pe profit in suma de X lei cu majorari de intarziere in suma de X lei, dupa cum urmeaza:

- suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere aferenta achizitionarii unui numar de doua autoturisme care nu au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, cu majorari de intarziere aferente in suma de X lei;

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit aferent cheltuielilor cu amortizarea celor doua autoturisme, considerate nedeductibile, cu majorari de intarziere aferente in suma de X lei;

- suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar aferenta platii arendeii in produse, cu majorari de intarziere aferente in suma de X lei;

- suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar aferenta unor livrari de produse catre diverse persoane fizice si juridice pentru care nu s-a inregistrat TVA colectata, cu majorari de intarziere aferente in suma de X lei;

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar aferent unor livrari de produse catre diverse persoane fizice si juridice pentru care nu s-au inregistrat veniturile realizate, cu majorari de intarziere aferente in suma de X lei;

- suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar aferenta unor sume incasate conform extraselor de cont, pentru care nu s-a facut dovada ca au fost emise facturi fiscale, cu majorari de intarziere aferente in suma de X lei;

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar aferent veniturilor din subventii, cu majorari de intarziere aferente in suma de 31.564 lei;

-suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar aferent unor cheltuieli nedeductibile, cu majorari de intarziere aferente in suma de X lei;

1. Privitor la suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere, cauza supusa solutionarii este daca S.C. X SRL are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei celor doua autoturisme, in conditiile in care nu dovedeste ca bunurile au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

In fapt, organul de inspectie fiscala a exclus de la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, aferenta autoturismelor marca Nissan Primera si Opel Astra, achizitionate in anul 2004.

Masura excluderii de la deducere este motivata de faptul ca societatea nu detine documente din care sa rezulte ca autoturismele in cauza au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

In drept, referitor la exercitarea dreptului de deducere se retin prevederile art.145, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

Art.145:

"(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;"

Potrivit prevederilor art.65 "*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, "*(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal*".

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, se reține că pentru a-și exercita dreptul de deducere a TVA, contestatoarea trebuia să justifice faptul că autoturismele achiziționate au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Prin adresa nr.25443/06.11.2008 comunicată petentei în data de 10.11.2008 (asa cum rezultă din confirmarea de primire existentă la dosarul cauzei), DGFP Calarasi prin Compartimentul Soluționare Contestatăii a solicitat contestatoarei să transmită intermedie de 5 zile de la comunicare, în completare la dosarul cauzei, documentele la care face referire în cuprinsul contestației, precum și orice alte documente pe care le consideră relevante în susținerea cauzei.

Deși susține că autoturismele au fost utilizate în interesul societății, contestatoarea nu depune documente prin care să facă dovada susținerilor sale și care să contrazică constatările organelor de control.

Afirmatia contestatoarei potrivit căreia cele două autoturisme au fost folosite atât de al doilea asociat al firmei cât și de administrator și restul personalului pentru livrări semințe și îngrășăminte la beneficiari și deplasări la instituții atunci când cea de-a treia mașină era folosită în câmp sau pentru transportul bunurilor la beneficiari, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât nu este susținută cu documente.

Întrucât contestatoarea nu face dovada că autoturismele marca Nissan Primera și Opel Astra, achiziționate în anul 2004, au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile, se reține că organele de control în mod legal au exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei, drept pentru care, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei stabilită suplimentar de plata organelor de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în suma de X lei.

Având în vedere că debitul s-a reținut că fiind datorat, conform principiului de drept potrivit căruia accesoriul urmează principalului, se reține că petenta datorează și accesoriile aferente, drept pentru care urmează a fi respinsă contestația și pentru majorările de întârziere în suma de X lei.

2. Referitor la suma de X lei reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielilor cu amortizarea celor două autoturisme, considerate nedeductibile, cu majorări de întârziere aferente în suma de X lei, cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile cu amortizarea pot fi considerate deductibile, în condițiile în care nu se probează faptul că

autoturismele au fost folosite in scopul realizării de venituri impozabile ale societatii.

In fapt, societatea a achizitionat in luna octombrie 2004 un autoturism marca Nissan Primera si in luna noiembrie 2004 un autoturism marca Opel Astra, pentru care a inregistrat cheltuieli cu amortizarea in suma de X lei.

Constatand ca societatea nu are angajati cu functii de conducere, ca singura persoana care administreaza societatea foloseste un autoturism achizitionat in anul 2003, precum si faptul ca societatea nu detine documente din care sa rezulte ca cele doua autoturisme sunt folosite in scopul realizarii de venituri impozabile pentru societate, organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, stabilind astfel impozit pe profit suplimentar de plata in suma de X lei, cu majorari de intarziere aferente in suma de X lei.

In drept, referitor la deductibilitatea cheltuielilor s-au retinut prevederile:

- art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri";

- art. 21, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile";

- art.21, alin.(3), lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"cheltuielile de functionare, întretinere si reparatii aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecarei persoane fizice cu astfel de atributi. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale."

- art. 21, alin (4), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct. 43, lit a) si d) din HG 44/2004 si anume sunt cheltuieli nedeductibile,

"cheltuielile facute în favoarea actionarilor sau asociatilor, altele decât cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la pretul de piata pentru aceste bunuri sau servicii.

Sunt considerate cheltuieli facute în favoarea participantilor urmatoarele:

- **cheltuielile cu amortizarea, întretinerea si repararea mijloacelor de transport utilizate de catre participanti, în favoarea acestora;**

- *alte cheltuieli în favoarea acestora."*

Potrivit prevederilor art.65 "Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

"(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal".

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, se reține că pentru a fi considerate deductibile, cheltuielile trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, iar cheltuielile cu amortizarea mijloacelor de transport utilizate de asociați în favoarea acestora nu sunt deductibile.

Prin adresa nr.25443/06.11.2008 comunicată petentei în data de 10.11.2008 (asa cum rezulta din confirmarea de primire existența la dosarul cauzei), DGFP Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii a solicitat contestatoarei să transmită intermen de 5 zile de la comunicare, în completare la dosarul cauzei, documentele la care face referire în cuprinsul contestatiei, precum și orice alte documente pe care le considera relevante în susținerea cauzei.

Deși susține că autoturismele au fost utilizate în interesul societății, contestatoarea nu depune documente prin care să facă dovada susținerilor sale și care să contrazică constatările organelor de control.

Afirmatia contestatoarei potrivit căreia cele două autoturisme au fost folosite atât de al doilea asociat al firmei cât și de administrator și restul personalului pentru livrări semințe și îngrășăminte la beneficiari și deplasări la instituții atunci când cea de-a treia mașină era folosită în câmp sau pentru transportul bunurilor la beneficiari, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât nu este susținută cu documente.

Întrucât contestatoarea nu face dovada că autoturismele marca Nissan Primera și Opel Astra, achiziționate în anul 2004, au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile, se reține că organele de control în mod legal au considerat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, stabilind astfel impozit pe profit suplimentar de plată în suma de X lei, drept pentru care, pentru acest capăt de cerere contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată în suma de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în suma de X lei.

Având în vedere că debitul s-a reținut ca fiind datorat, conform principiului de drept potrivit căruia accesoriul urmează principalul, se reține că petenta datorează și accesoriile aferente, drept pentru care urmează a fi respinsă contestatia și pentru majorările de întârziere în suma de X lei.

3. Referitor la suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar, cauza supusă soluționării este dacă societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de produse acordate în natura arendatorilor, în condițiile în care aceasta considera operațiunea în cauză drept neimpozabilă.

In fapt, pe perioada verificata, societatea a acordat arendatorilor produse rezultate din exploatarea terenurilor acestora, in schimbul dreptului de folosinta, fara a inregistra T.V.A. colectata aferenta platii in natura a arendeii.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea avea obligatia de a colecta TVA aferenta produselor acordate arendatorilor, in acest sens calculandu-se TVA suplimentara in cuantum de X lei.

In drept, pentru perioada 01.08.2003-31.12.2003 sunt aplicabile prevederile art.1, alin.(2) si art.2, alin.(2) din Legea nr.345/2002, coroborat cu prevederile art.3 lit.f), din HG nr.598/2002 privind normele metodologice de aplicare a Legii 345/2002:

Art.1

"(2) Se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată operațiunile care îndeplinesc în mod cumulativ următoarele condiții:

a) să constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuată cu plată sau o operațiune asimilată acestora;

b) să fie efectuate de persoane impozabile, astfel cum sunt definite la art. 2 alin. (1);

c) să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 2 alin. (2)."

ART. 2

"(2) Activitățile economice la care se face referire la alin. (1) sunt activitățile producătorilor, comercianților, prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole (...)"

ART. 3

"(1) Prin livrare de bunuri se înțelege transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor deținute de proprietar către beneficiar, direct sau prin persoanele care acționează în numele acestora."

Hotararea Guvernului nr.598/2002 privind normele metodologice de aplicare a Legii 345/2002, la art.3, lit.f), precizeaza:

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

(...)

f) produsele agricole reținute drept plată în natură a prestației efectuate de persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, care prestează servicii pentru obținerea și/sau prelucrarea produselor agricole, precum și plata în natură a arendeii."

Pentru perioada 01.01.2004-31.12.2007 sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

ART. 126

"Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care îndeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este defnita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);"

ART. 127

(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) In sensul prezentului titlu, **activitatile economice cuprind** activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, **inclusiv activitatile** extractive, **agricole** si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

ART.128 Livrarea de bunuri

"(1)Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar[...]".

Cu privire la art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, la pct.4, alin.(2) precizeaza:

"(2) Se consideră livrare de bunuri, în sensul art. 128 alin. (1) din Codul fiscal, produsele agricole reținute drept plată în natură a prestației efectuate de persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, care prestează servicii pentru obținerea și/sau prelucrarea produselor agricole, precum și plata în natură a arendei."

ART. 130

"In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata [...]"

Cu privire la art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 (forma aplicabila pana la 31.12.2007), precizeaza:

"Norme metodologice:

8.(1) Operatiunile prevazute la art.130 din Codul fiscal, includ orice livrari de bunuri/prestari de servicii a caror plata se realizeaza printr-o alta livrare/prestare, precum:

a)plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a serviciului de prelucrare/obtinere a produselor agricole;

b)plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a arendeii, care constituie o prestare de servicii."

Din actele normative citate anterior se retine ca acordarea produselor agricole arendatorilor in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului arendatorilor.

Plata in natura a arendeii reprezinta plata serviciului de arendare, constituie o livrare de bunuri, respectiv produsele agricole, pentru care societatea are obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta.

In sensul celor retinute mai sus, incadrand operatiunea in cauza drept impozabila, este si punctul de vedere al M.F.P. –Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte, referitor la o speta similara, punct de vedere exprimat prin Adresa nr.302826/16.01.2006, in care se precizeaza:

"Prin arendare potrivit prevederilor din Legea nr. 65/1998 pentru modificarea si completarea Legii arendarii nr. 16/1994, se intelege contractul incheiat intre proprietar uzufructuar sau alt detinator legal de bunuri agricole denumit arendator si arendas cu privire la exploatarea bunurilor agricole, pe o durata determinata si la un pret stabilit de parti.

Plata in natura a arendeii constituie o operatiune care implica o prestare de serviciu in schimbul unei livrari de bunuri, respectiv serviciul de arendare si plata sa in natura, care constituie o livrare de bunuri."

Din cuprinsul cadrului legislativ enuntat rezulta ca plata prin produse agricole a arendeii constituie livrare de bunuri, contrazicand sustinerea contestatoarei potrivit careia, plata arendeii nu poate fi considerata transfer al unui drept de a dispune de bunuri.

In sustinerea solutiei ce urmeaza a fi adoptata, organele de solutionare au avut in vedere si faptul ca acordarea in natura a produselor arendatorilor nu se regaseste nominalizata in categoria operatiunilor scutite.

Se retine deasemenea faptul ca persoana juridica platitoare de taxa pe valoarea adaugata, pentru obtinerea produselor agricole, a achizitionat seminte, ingrasaminte, combustibili, etc., pentru care, si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata integral.

Avand in vedere prevederile art.145, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, potrivit carora "daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile(...) are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata", precum si faptul ca operatiuni

taxabile sunt cele la care se aplica TVA, rezulta ca, initial, atunci cand a dedus integral taxa aferenta bunurilor achizitionate, societatea a considerat ca va realiza numai operatiuni taxabile (la care va aplica TVA).

Din productia realizata, o parte a fost valorificata prin vanzarea la terti cu TVA, iar o parte a fost acordata arendatorilor - operatiune considerata de societate ca fiind netaxabila, motiv pentru care nu a colectat TVA.

In aceasta situatie, in care considera ca o parte din operatiunile realizate sunt netaxabile, societatea nu a ajustat taxa dedusa initial in sensul recalcularii acesteia.

Avand in vedere argumentele prezentate urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia, pentru suma de X lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, mentinandu-se constatările organelor de inspectie fiscala.

Pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei stabilita suplimentar de plata organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de X lei.

Avand in vedere ca debitul s-a retinut ca fiind datorat, conform principiului de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul, se retine ca petenta datoreaza si accesoriile aferente, drept pentru care urmeaza a fi respinsa contestatia si pentru majorarile de intarziere in suma de X lei.

4. Cu privire la suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar si suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, aferente unor livrari de produse pentru care nu s-au inregistrat taxa colectata si veniturile realizate, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul solutionare contestatii se poate pronunta pe fondul contestatiei in conditiile in care procesul verbal incheiat in data de 30.09.2008 ale carui constatari se regasesc in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 30.09.2008 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.146/30.09.2008 a fost inaintat organelor de cercetare penala, asa cum reiese din adresa nr.23390/23.10.2008.

In fapt, prin Decizia de impunere nr.146/30.09.2008 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 30.09.2008, organul de control stabileste suplimentar de plata:

- taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, in temeiul dispozitiilor art.134¹ alin.(1), art.134² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

- impozit pe profit in suma de X lei, in temeiul dispozitiilor art.19 alin.(1), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

Motivele de fapt pentru care organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata si impozit pe profit:

- in perioada verificata societatea a realizat venituri in suma de X lei neinregistrate in evidenta contabila. Cuantumul veniturilor realizate si neinregistrate in evidenta contabila a fost determinat pe baza avizelor de insotire a marfii precum si pe baza facturilor nr.73 si nr.99/2007 emise de societate.

Pentru debitele stabilite suplimentar s-au calculat obligatii de plata accesorii in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata si in suma de X lei aferente impozitului pe profit.

Prin adresa nr.23390/23.10.2008, aflata in copie la dosarul cauzei, Administratia Finantelor Publice a Municipiului Calarasi a inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria Calarasi Procesul verbal incheiat in data de 30.09.2008, ale carui constatari se regasesc in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 30.09.2008 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. 146/30.09.2008, apreciind ca faptele descrise ar putea intruni elementele constitutive ale infractiunii prevazute de Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

In drept, art.214 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa;(...)”

Se retine ca intre stabilirea taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei si a impozitului pe profit in suma de X lei prin Decizia de impunere nr.146/30.09.2008 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 30.09.2008 si stabilirea caracterului infractional al faptelor consemnate in Procesul verbal incheiat la data de 30.09.2008 exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei in procedura administrativa.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca obligatiile fiscale suplimentare, respectiv taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei si impozitul pe profit in suma de X lei au la baza operatiuni asupra realitatii carora urmeaza a se pronunta organele de cercetare penala.

Prin urmare, se retine ca organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele de cercetare penala care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptelor constatate de organele de inspectie fiscala.

Avand in vedere situatia de fapt si prevederile legale mentionate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii nu se poate investi cu solutionarea cauzei, motiv pentru care se va suspenda solutionarea contestatiei pe cale administrativa pentru suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si suma de X lei reprezentand impozit pe profit, impreuna cu accesoriile aferente, procedura de solutionare a contestatiei pe cale administrativa urmand a fi reluata in conditiile legii, in conformitate cu prevederile art.214 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea (...)”.

5) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei si impozitul pe profit in suma de X lei, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr.146/30.09.2008, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii se poate pronunta asupra corectitudinii stabilirii acestor sume in conditiile in care petenta depune la dosarul cauzei documente noi care nu au fost analizate de organul de control.

In fapt, organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, cu majorari de intarziere in suma de X lei, aferenta unor sume incasate de societate de la SC Lio Prest SRL, SC Rodan Com SRL si Societatea Agricola 8 Martie, conform extraselor de cont emise de BRD - Sucursala Calarasi, motivat de faptul ca SC X SRL nu a emis facturi catre aceste societati.

Contestatoarea precizeaza ca aceste sume reprezinta de fapt incasarea contravalorii facturilor emise catre SC DENY AGRO SRL si SC MOVAMIA SRL, care au fost inregistrate in evidenta contabila si pentru care s-a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta. Petenta sustine ca aceste aspecte au fost aduse la cunostinta organelor de control inasa nu au fost luate in considerare.

De asemenea, organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de X lei, cu accesorii aferente in suma de X lei, aferent sumelor incasate de la APIA si DADR prin contul deschis la Trezoreria Calarasi, ce au fost considerate venituri din subventii ce nu au fost inregistrate in evidenta contabila.

Contestatoarea precizeaza ca in mod eronat suma de X lei virata de Agentia de Plati si Interventii pentru Agricultura a fost considerata

subventii, aceasta suma reprezentand de fapt contravaloare bonuri valorice.

In sustinerea afirmatiilor sale, contestatoarea transmite in completare la dosarul cauzei adresa Directiei pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala nr.4231/04.12.2008 si adresa Agentiei de Plati si Interventii pentru Agricultura nr.9694/04.12.2008, inregistrate la DGFP Calarasi sub nr.27995/11.12.2007, impreuna cu centralizatoarele facturilor emise de petenta care au fost achitate de beneficiari cu bonuri valorice.

Prin adresa nr.3/06.01.2009, inregistrata la DGFP Calarasi sub nr.175/07.01.2009, petenta depune in completare la dosarul cauzei documente care nu au fost analizate de catre organele de inspectie fiscala, printre care si adresa BRD nr.45/06.01.2009.

Referitor la dreptul contestatorului de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile **art.213 alin.(4)** din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Referitor la aplicarea acestui articol, pct.182.1 din Normele metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr.1050/2004, precizeaza:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) (devenit 213 alin.(4)) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se retine ca petentul poate depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspectie fiscala.

Intrucat in masura a analiza documentele transmise in copie de societate - corelativ cu evidentele contabile ale acesteia sunt organele fiscale emitente ale actului administrativ fiscal atacat, urmeaza sa se desfiinteze partial Decizia de impunere nr.146/30.09.2008, pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei si impozit pe profit in suma de X lei, impreuna cu accesoriile aferente acestor debite, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa, in termen de 30 de zile de la comunicarea deciziei, sa procedeze la reanalizarea documentelor si aspectelor in cauza, avand in vedere documentele depuse in sustinerea cauzei, cele retinute in decizie si prevederile legale aplicabile in speta,

in vigoare pentru perioada verificata, si emiterea unui nou act administrativ fiscal privind taxa pe valoarea adaugata si impozitul pe profit.

Desfiintarea are la baza prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se stipuleaza:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creantelor fiscale contestate pentru care s-a dispus desfiintarea actului atacat, se vor avea in vedere prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizeaza:

„102.5. In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art.185 alin.(3) (devenit art.216 alin.3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie decit cea care a incheiat actul contestat”, precum si prevederile pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, unde se stipuleaza:

„12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

6. In ceea ce priveste suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, impreuna cu majorarile de intarziere aferente in suma de X lei, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, in conditiile in care prin contestatie S.C. X SRL nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala.

In fapt, organele de inspectie au stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de X lei si majorari de intarziere in suma de X lei, aferent unor cheltuieli cu amenzi si cheltuieli cu impozitul pe profit, nedeductibile.

Constatand ca din contestatia formulata de S.C. X SRL nu rezulta cu claritate cuantumul sumelor contestate, prin adresa nr.25443/06.11.2008 DGFP Calarasi prin Compartimentul solutionare contestatii a solicitat petentei sa comunice cuantumul sumei totale contestate, individualizata pe feluri de impozite, taxe, accesorii ale acestora, motivele de fapt si de drept, precum si documentele la care face referire in cuprinsul contestatiei.

Desi adresa a fost comunicata societatii in data de 10.11.2008 conform confirmarii de primire existenta la dosarul cauzei, petenta nu a raspuns acestei solicitari, motiv pentru care, conform prevederilor pct.2.1 din Ordinul

Ministerului Finantelor Publice nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, contestatia a fost considerata ca fiind formulata impotriva debitului total reprezentand impozit pe profit, inclusiv a sumei de X lei cu majorari aferente de X lei.

In drept, art.206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“(1) Contestatia se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;”

Pct.2.5. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul nr.519/2005 prevede:

“ În exercitarea rolului activ, organul de soluționare va solicita contestatorului, pe bază de scrisoare recomandată cu confirmare de primire, prezentarea, în termen de cinci zile de la data comunicării acesteia, a motivelor de fapt și de drept, sub sancțiunea respingerii contestației ca nemotivată.”

Art.213 alin.(5) din O.G. nr.92/2003 precizeaza:

“(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Avand in vedere aceste prevederi legale, precum si faptul ca petenta nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru acest capat de cerere, organul de solutionare nu se poate substitui acesteia cu privire la argumentele cu care intelege sa combata si sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

Fata de cele precizate si in temeiul prevederilor pct.12.1. lit.b) din Ordinul nr.519/2005 care precizeaza:

“ Contestatia poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca nemotivata.

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse in continutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1), art.216 alin.(3), art.216 alin.(4) si art.217 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE:

1. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr.146/30.09.2008 pentru suma de X lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata = X lei
- majorari de intarziere = X lei
- impozit pe profit = X lei
- majorari de intarziere = X lei

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. X SRL Calarasi pentru suma de X lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata = X lei
- majorari de intarziere = X lei
- impozit pe profit = X lei
- majorari de intarziere = X lei

3. Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de SC X SRL Calarasi impotriva Deciziei de impunere nr.146/030.09.2008, pana la pronuntarea unei solutii cu caracter definitiv pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie pentru suma de X lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata = X lei
- majorari de intarziere = X lei
- impozit pe profit = X lei
- majorari de intarziere = X lei

4. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de S.C. X SRL Calarasi pentru suma de X lei, reprezentand:

- impozit pe profit = X lei
- majorari de intarziere = X lei

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Calarasi in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,