

DECIZIA NR. 163
din 2008

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către SC X, prin adresa, privind reluarea procedurii de soluționare pe fond a contestației înregistrată la D.G.F.P.Brasov, având în vedere că pe latura penală a fost soluționată cauza prin Rezoluția emisă de către Parchetul de pe Langa Judecătoria Brașov.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Direcției Generale a Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, în Raportul de inspectie fiscală și Decizia de impunere prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare. Suma contestată se compune din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit
-lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe profit de plată
-lei reprezentând penalități aferente impozitului pe profit de plată
-lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată
- ... lei reprezentând dobânzi aferente taxa pe valoarea adăugată de plată
- ... lei reprezentând penalități aferente taxa pe valoarea adăugată de plată
- ...lei reprezentând impozit pe venit din salarii
- ... lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit din salarii de plată
-lei reprezentând penalități aferente impozitului pe venit din salarii de plată
- ... lei reprezentând impozit pe venit din alte surse
- lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit din alte surse
- ... lei reprezentând penalități aferente impozitului pe venit din alte surse

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.176 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data depunerii contestației.

Prin Decizia nr.207 emisă de D.G.F.P.Brașov s-a dispus suspendarea soluționării cauzei cu privire la suma de ... lei, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, întrucât actul de control și anexele au fost înaintate Parchetului de pe Langa Judecătoria Brașov.

Prin adresa înregistrată la D.G.F.P.Brasov, SC X a solicitat reluarea procedurii de soluționare a contestației formulată și înregistrată la D.G.F.P.Brasov, având în vedere că pe latura penală a fost soluționată cauza prin Rezoluția emisă de către Parchetul de pe Langa Judecătoria Brașov.

SC X anexează la dosarul cauzei Rezoluția emisă de către Parchetul de pe Langa Judecătoria Brașov, urmare a soluționării cauzei penale care a determinat suspendarea soluționării pe fond a contestației petentei, înregistrată la D.G.F.P.Brasov.

Prin Rezoluția emisă de Parchetul de pe Lângă Judecătoria Brașov s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a asociatului SC X:

-pentru săvârșirea infracțiunii de abuz în serviciu contra intereselor persoanelor prevăzute la art.246 din Codul penal întrucât fapta nu întrunește elementele constitutive ale acestei infracțiuni.

-neînceperea urmăririi penale față de asociat sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art.20 din Legea nr.130/1999 întrucât fapta nu este prevăzută de legea penală și

sub aspectul savarsirii infractiunii de evaziune fiscala, prevazuta de asrt.13 din Legea nr.87/1994, intrucat fapta nu intruneste elementele constitutive ale acestei infractiuni.

In vederea reluarii procedurii de solutionare a contestatiei formulata de SC X, s-a solicitat organului de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov sa ne comunice daca Rezolutia emisa de catre Parchetul de pe Langa Judecatoria Brasov, este definitiva si irevocabila, conform prevederilor pct.10.6 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

"10.6. În situația în care solicitarea de reluare a procedurii aparține contestatorului, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului că motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv și irevocabil."

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P.Brasov, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov ne comunica faptul ca nu detin date suplimentare cu privire la Rezolutia, emisa de catre Parchetul de pe Langa Judecatoria Brasov.

In aceste conditii, prin adresa, s-a solicitat Parchetului de pe Langa Judecatoria Brasov, sa ne comunice daca Rezolutia emisa in dosarul nr... a ramas definitiva si irevocabila.

Prin adresa, inregistrata la D.G.F.P.Brasov, Parchetul de pe Langa Judecatoria Brasov ne comunica faptul ca nu s-a formulat plangere impotriva rezolutiei .

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175, art.184 alin.(3) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, in vigoare la data depunerii contestatiei, D.G.F.P. Braşov, Biroul de soluţionare a contestaţiilor urmează a se investi cu soluţionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X inregistrata la D.G.F.P. Brasov .

I SC X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere si a Raportului de inspectie fiscală, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit, TVA, impozit pe venit din salarii, impozit pe venit din alte surse precum si dobanzi si penalitati aferente, motivand astfel:

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar, petenta sustine ca a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli privind prestari servicii(arat, discuit, semanat, treierat, transport) de catre persoane fizice posesoare de masini agricole, pe baza documentelor incheiate intre parti si achitate in baza dispozitiilor de plata catre casierie.

Petenta mentioneaza ca organul fiscal a respins la deducere aceste cheltuieli intrucat documentele prezentate in sustinere nu prezinta toate elementele necesare care sa le confere calitatea de document justificativ. Petenta sustine ca a intocmit documentele justificative in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, art.6 pct.1.

Totodata, petenta sustine ca organele de inspectie au refuzat societatii statutul de microintreprindere potrivit dispozitiilor O.G.nr.24/2001 si art.15 alin.(1), lit.c), art.103-112 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

2.Referitor la TVA stabilita suplimentar petenta sustine ca organul fiscal in mod eronat a colectat TVA, potrivit art.22 din O.G nr.17/2000 privind TVA asupra soldurilor inregistrate pe cheltuieli in conditiile in care soldul conturilor 361"animale tinere si la ingrasat" , 471"cheltuieli inregistrate in avans", 331"produse in curs de executie" provine din anul 1995 si la data colectarii TVA aceste sume erau prescrise.

De asemenea, petenta contesta TVA colectata asupra produselor alimentare achizitionate de la Selgros de catre societate si acordate angajatului, avand in vedere specificul muncii in agricultura.

3.Referitor la impozitul pe venit din salarii petenta mentioneaza ca sumele ridicate de catre administratorul societatii cu titlu de avans nu sunt venituri impozabile.

De asemenea, sustine ca organele fiscale in mod eronat au considerat ca alimentele primite de angajat in conditiile art.56 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal reprezinta venituri salariale si au fost impozitate in conditiile in care acestea nu sunt incluse in veniturile salariale si nu sunt impozabile.

4.Referitor la impozitul pe venit din alte surse, stabilit suplimentar de catre organele de inspectie fiscala asupra veniturilor obtinute de persoanele fizice pentru lucrarile agricole prestate , pe perioada 2000-2004, petenta sustine ca nu datoreaza bugetului de stat acest impozit intrucat veniturile din agricultura nu se impoziteaza potrivit prevederilor art.4 alin.(2) lit.h) din O.G. nrt.73/1999 privind impozitul pe venit.

De asemenea, in contestatia formulata petenta sustine ca organele de inspectie fiscala nu au respectat dispozitiile legale privitoare la desfasurarea controlului invocand incalcarea dispozitiilor legale prevazute de art.99 alin.(1) lit.b) , cele prevazute de art.102.alin.(7) , art.102 pct.8 din Codul de procedura fiscala.

Petenta considera ca actele fiscale contestate au mai multe lipsuri dar si numeroase contradictii cu adresele care au circulat intre contribuabili si organele fiscale care au efectuat controlul.

Fata de cele prezentate petenta solicita admiterea contestatiei si anulara actelor fiscale intocmite.

II. Prin Decizia de impunere, organul de inspectie fiscală din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala, au stabilit suplimentar de plata catre bugetul statului impozit pe profit, TVA, impozit pe venit din salarii, impozit pe venit din alte surse precum si dobanzi si penalitati aferente acestora.

Prin raportul de inspectie fiscală, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala cu privire la debitele stabilite suplimentar, mentioneaza:

1.Referitor la impozitul pe profit, stabilit suplimentar:

Urmare a verificarii s-a constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli in baza unor documente fara ca acestea sa indeplineasca conditiile impuse de prevederile legale in vigoare.

Astfel, pe anul 2000 au fost considerate ca nedeductibile fiscal cheltuieli potrivit prevederilor art.4 alin.(1) si alin.(6) lit.m) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit.

Urmare a recalcularii profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit, pe anul 2000, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit.

In anul 2001 organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuieli, care se compun din:

-... rol reprezentand cheltuieli privind lucrarile agricole inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative

-... rol reprezentand cheltuieli cu semintele inregistrate in evidentele contabile fara documente justificative(nota de intrare-receptie, borderou de achizitie)

-... rol reprezentand cheltuieli privind stingerea contului 361" Animale tinere si la ingrasat"

-... rol reprezentand cheltuieli privind stingerea contului 471"Cheltuieli inregistrate in avans din anul 1995"

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile potrivit prevederilor art.4 alin.(1) si alin.(6) lit.m) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea si

completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit si au recalculat profitul impozabil aferent anului 2001 stabilind suplimentar impozit pe profit.

In anul 2002 organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuieli care se compun din:

- ... rol reprezentand cheltuieli privind lucrarile agricole inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative

- ...rol reprezentand cheltuieli cu semintele inregistrate in evidentele contabile fara documente justificative(nota de intrare-receptie, borderou de achizitie)

- rol reprezentand cheltuieli privind stingerea contului 300" materii prime", aferente soldului initial 01.01.2000

- rol reprezentand cheltuieli privind stingerea contului 301" Materiale consumabile"

- rol reprezentand cheltuieli privind stingerea contului 331"Produse in curs de executie" aferenta soldului initial 01.01.2000

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile in valoare de ...rol, potrivit prevederilor art.4 alin.(1) si alin.(6) lit.m) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit si au recalculat profitul impozabil aferent anului 2002 stabilind suplimentar impozit pe profit.

Pe anul 2003 organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile in valoare de ... rol reprezentand contravaloare lucrari agricole, inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal aceste cheltuieli potrivit prevederilor art.9 alin.(1) si (7) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si au recalculat profitul impozabil aferent anului 2003 stabilind suplimentar impozit pe profit .

Pe anul 2004 organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile in valoare de... rol reprezentand contravaloare lucrari agricole si cheltuieli cu semintele, inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative.

Potrivit prevederilor art.19 alin.(1) si art.21 pct.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal aceste cheltuieli si au recalculat profitul impozabil aferent anului 2004 stabilind suplimentar impozit pe profit.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar pe perioada 2000-2004 organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati potrivit prevederilor O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, O.G. nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare si art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

2.Referitor la TVA colectata suplimentar :

Prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala, in anul 2001, au colectat TVA asupra sumei de ...rol reprezentand cheltuieli privind stingerea contului 361" Animale tinere si la ingrasat" si sumei de ... rol reprezentand cheltuieli privind stingerea contului 471"Cheltuieli inregistrate in avans din anul 1995", potrivit prevederilor art.2 alin.(3) din O.U.G. nr.17/2000 privind TVA si pct.1.7 din H.G. nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G. nr.17/2000 privind TVA.

In anul 2002 organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferente soldurilor conturilor 300"Materii prime, 301" Materiale consumabile", 331"Produse in curs de executie", inregistrate pe cheltuieli fara a colecta TVA aferenta in conditiile in care acesta a fost dedusa la cumparare.

TVA a fost colectata potrivit prevederilor art.3 lit.e) si art.4 lit.b) din Legea nr.345/2002 privind TVA.

In anul 2003 organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferente cheltuielilor in valoare de ...rol reprezentand produse alimentare achizitionate de la Selgros in conditiile in care aceste cheltuieli nu au legatura cu activitatea economica a societatii.

TVA a fost colectat suplimentar in conformitate cu prevederile art.3 pct.4 din Legea nr.345/2002 privind TVA.

In anul 2004, s-a colectat TVA aferenta cheltuielilor in valoare de... rol reprezentand produse alimentare achizitionate de la Selgros, potrivit prevederilor art.128 alin.(1) si (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent TVA colectata suplimentar pe perioada 2000-2004 organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati potrivit prevederilor O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, O.G. nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare si art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Referitor la impozitul pe venit din salarii :

Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe venit din salarii asupra sumelor incasate de catre administrator reprezentand avansuri sub forma de indemnizatii de conducere si asupra contravalorii produselor alimentare atribuite administratorului societatii cu acordul consiliului de administratie considerate facilitati.

Diferenta de impozit pe venituri din salarii a fost stabilita suplimentar potrivit prevederilor O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit si art.56 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au stabilit, pe perioada 2000-2004, suplimentar impozit pe venit din alte surse asupra sumei reprezentand venituri incasate de la SC X, de catre persoane fizice ca urmare a efectuării unor lucrari agricole.

Impozitul pe venit din alte surse a fost stabilit suplimentar potrivit prevederilor art.38 alin.(1) , art.40 din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, art.38, art.40 din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit si art.40, art.83, art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent impozitului pe venit din alte surse, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati potrivit prevederilor art.13 din O.G. nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare si art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul fiscal.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Obiectul principal de activitate al SC X este " Exploatarea agricola a pamantului, animalelor si a altor mijloace aduse in societate" , cod CAEN 111.

Perioada supusa verificarii:ianuarie 2000-decembrie 2004

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de catre organele fiscale, dobanzile si penalitatile aferente, precizam:

a) Referitor la afirmatia petentei potrivit careia SCX se incadreaza in categoria microintreprinderilor si este supusa impozitarii potrivit prevederilor O.G. nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, precizam:

In drept sunt aplicabile prevederile art.1 si 14 din O.G. nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, care precizeaza:

-art.1

(1) Pot opta la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, denumite în continuare microîntreprinderi, care îndeplinesc cumulativ, la data de 31 decembrie a anului precedent, următoarele condiții:

a) sunt producătoare de bunuri materiale, prestează servicii și/sau desfășoară activitate de comerț;

b) au de la 1 până la 9 salariați inclusiv;

c) au realizat venituri reprezentând echivalentul în lei de până la 100.000 euro inclusiv;

d) au capital integral privat.

-art.14

"Prevederile prezentei ordonanțe se completează cu cele ale Legii nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii, cu modificările și completările ulterioare."

În Legea nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

-art 1

(1) Prezenta lege reglementează stimularea înființării și dezvoltării întreprinderilor mici și mijlocii.

(2) Prevederile cuprinse în prezentul act normativ se aplică și întreprinzătorilor autorizați prin Decretul-lege nr. 54/1990, precum și asociațiilor familiale.

ART. 2

În sensul prezentei legi, întreprinzătorul este o persoană fizică autorizată sau o persoană juridică care, în mod individual sau în asocieri cu alte persoane fizice autorizate sau cu persoane juridice, **organizează o societate comercială**, denumită în continuare întreprindere, în vederea desfășurării unor fapte și acte de comerț conform prevederilor art. 3.

ART. 3

Prin **întreprindere** se înțelege orice formă de organizare a unei activități economice, autonomă patrimonial și autorizată potrivit legilor în vigoare să facă acte și fapte de comerț, în scopul obținerii de profit prin realizarea de bunuri materiale, respectiv prestări de servicii, din vânzarea acestora pe piață, în condiții de concurență.

Din coroborarea articolelor de lege mai sus enunțate rezulta că în categoria microîntreprinderilor sunt cuprinse **societățile comerciale**, producătoare de bunuri materiale, prestatoare de servicii și/sau care desfășoară activitate de comerț.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta că SC X este constituită în baza Legii nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asocieri în agricultură, având ca obiect de activitate "Exploatarea agricolă a pământului, animalelor și a altor mijloace aduse în societate".

Art.5 alin.(2) din Legea nr.36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asocieri în agricultură, precizează:

"Societatea agricolă este o societate de tip privat, cu capital variabil și un număr nelimitat și variabil de asociați, având ca obiect exploatarea agricolă a pământului, uneltelor, animalelor și altor mijloace aduse în societate, precum și realizarea de investiții de interes agricol. Exploatarea agricolă poate consta din: organizarea și efectuarea de lucrări agricole

și îmbunătățiri funciare, utilizarea de mașini și instalații, aprovizionarea, prelucrarea și valorificarea produselor agricole și neagricole și alte asemenea activități.

Societatea agricolă nu are caracter comercial."

iar potrivit prevederilor art.78 din aceasta lege

"Societățile constituite și funcționând în conformitate cu prezenta lege adoptă în denumire cuvintele "societate agricolă" și se bucură de avantajele acordate prin dispoziții legale societăților agricole."

În aceste condiții societățile agricole nu pot fi încadrate în categoria microintreprinderilor iar potrivit prevederilor art.1 din O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit republicată și menținută prin Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit și Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(1) Sunt obligați la plata impozitului pe profit, în condițiile prezentei ordonanțe, și denumiți în continuare contribuabili:

a) persoanele juridice române, pentru profitul impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate;"

Având în vedere cele prezentate SC X nu poate fi încadrată în categoria microintreprinderilor deoarece este societate agricolă care se bucură de avantajele acordate prin dispoziții legale societăților agricole și este platitoare de impozit pe profit pentru profitul impozabil obținut din agricultură.

b) Referitor la cheltuielile înregistrate în evidențele contabile, pe perioada verificată de către societate, **cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brasov prin Biroul de soluționare a contestațiilor este de a stabili dacă aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit în condițiile în care petenta nu prezintă documente justificative în susținere.**

În fapt, societatea a înregistrat în conturi de cheltuieli suma de .. lei, astfel:

-...lei reprezentând cheltuieli privind stingerea contului 361" Animale și pasări" înregistrată în evidențele contabile prin Nota contabilă

-... lei reprezentând cheltuieli privind stingerea contului 471"Cheltuieli înregistrate în avans din anul 1995" înregistrată în evidențele contabile prin Nota contabilă

-... lei reprezentând stingerea contului 300" materii prime", aferente soldului inițial 01.01.2000, înregistrată în evidențele contabile prin Nota contabilă

-.... lei reprezentând stingerea contului 301" Materiale consumabile" înregistrată în evidențele contabile prin Nota contabilă

-... lei reprezentând stingerea contului 331"Produse în curs de execuție" aferentă soldului inițial, înregistrată în evidențele contabile prin Nota contabilă

Petenta a înregistrat în evidențele contabile aceste cheltuieli fără a avea la bază documente justificative și fără a prezenta o explicație în Notele contabile mai sus menționate.

Organele de inspecție fiscală au respins la deducere suma de ... lei înregistrată în conturi de cheltuieli reprezentând soldul conturilor 300" materii prime", 301"materiale consumabile, 361" Animale și pasări", 331" Produse în curs de execuție", 471"Cheltuieli înregistrate în avans din anul 1995" în condițiile în care aceste solduri au fost înregistrate pe cheltuieli fără explicații și fără a avea la bază documente justificative.

Pentru clarificarea starii de fapt fiscale, organul fiscal a solicitat administratorului informatii si explicatii cu privire la sumele reprezentand soldul conturilor mai sus mentionate si inregistrate pe cheltuieli.

Prin Nota explicativa, administratorul societatii precizeaza ca :*"Nu cunosc aceasta inregistrare in contabilitate dar din discutia purtata cu contabila, consider ca sunt operatiuni eronat inregistrate, cheltuiala fiind nereala, motivatia primita fiind lichidarea stocurilor nereale existente in evidenta contabila"*.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.6 din Legea contabilitati nr.82/1991, republicata, coroborat cu prevederile art.4 alin.(6) lit.m) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, art.9 alin. (7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, care dispun:

-art.6 din Legea contabilitati nr.82/1991, republicata

"Orice operatiune economica efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

-art.4 alin.(6) lit.m) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit (pentru perioada 2001-30 iunie 2002)

m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;

-art.9 alin. (7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit (pentru perioada iulie- decembrie 2002)

j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;

Astfel, se retine faptul ca orice operatiune economica se consemneaza intr-un document care trebuie sa cuprinda toate elementele necesare pentru a avea calitatea de document justificativ, de inregistrare in contabilitate si de deducere a unor cheltuieli.

Dupa cum am precizat si mai sus, inregistrarea pe cheltuieli a soldurilor conturilor 300" materii prime", 301"materiale consumabile, 361" Animale tinere si la ingrasat", 331" Produse in curs de executie", 471"Cheltuieli inregistrate in avans din anul 1995" s-a efectuat in baza unor note contabile, fara explicatii, fara a avea la baza un document justificativ respectiv un proces verbal de casare, un proces verbal de distrugere avand in vedere ca in conturile respective au fost inregistrate intrari de materii prime, materiale, animale etc,iar soldul conturilor respective reprezentand stocuri de materii prime, materiale, animale care sunt supuse inventarierii anuale potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991.

Potrivit Regulamentului nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991:

"Soldul contului 300" materii prime", reprezintă valoarea materiilor prime existente în stoc.

Soldul contului 301 "Materiale consumabile" reprezintă valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile existente în stoc.

Soldul contului 331 "Produse în curs de execuție" reprezintă valoarea la cost de producție a produselor aflate în curs de execuție la sfârșitul perioadei.

Soldul contului 361" Animale si pasari ", reprezintă valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor existente la sfârșitul perioadei.

Soldul contului 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" reflectă cheltuielile anticipate sau efectuate în avans."

În aceste condiții cheltuielile în valoare de... lei reprezentând **soldul** conturilor 300" materii prime", 301"materiale consumabile, 361" Animale și pasări ", 331" Produse în curs de execuție", 471"Cheltuieli înregistrate în avans din anul 1995" înregistrate în evidențele contabile prin note contabile fără explicații și fără a avea la baza documente justificative nu pot fi considerate ca fiind cheltuieli deductibile fiscal, urmând astfel a se menține ca legale constatările organelor de inspecție fiscală în sensul respingerii la deductibilitate a acestor cheltuieli.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmatia petentei potrivit căreia aceste cheltuieli înregistrate în evidențele contabile ar fi fost prescrise la data efectuării inspecției fiscale întrucât din documentele existente la dosarul cauzei rezulta că aceste sume au fost înregistrate pe cheltuieli în anul 2001, 2002 conform Notelor contabile iar termenul de prescripție este de 5 ani de la data depunerii declarației anuale privind impozitul pe profit.

c) Referitor la cheltuielile în suma de... lei reprezentând lucrări agricole(arat, semănat, treierat, discuit, ierbicidat) și contravaloare semințe achiziționate de la persoane fizice, **cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P.Brasov, prin Biroul de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației cu privire la cheltuielile în suma de ... lei considerate ca nedeductibile fiscal de către organele de control în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta dacă aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor iar petenta a depus la dosarul cauzei documente suplimentare.**

În fapt, în perioada 2000-2004 societatea a înregistrat în evidențele contabile cheltuieli în valoare de ... lei reprezentând contravaloare lucrări agricole (arat, discuit, semănat, treierat, irbicidat) efectuate de persoane fizice deținătoare de utilaje agricole și cheltuieli în valoare de ... lei cu semințele achiziționate de la persoane fizice, astfel:

- cheltuieli în valoare de ...lei aferente anului 2000
- cheltuieli în valoare de ... lei aferente anului 2001
- cheltuieli în valoare de ... lei aferente anului 2002
- cheltuieli în valoare de ... lei aferente anului 2003
- cheltuieli în valoare de ... lei aferente anului 2004

Organele de inspecție fiscală, pe perioada verificată au considerat cheltuielile în valoare de ... lei ca fiind nedeductibile fiscal potrivit prevederilor art.4 alin.(1) și alin.(6) lit.m) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, art.9 alin.(1) și (7) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit și menținute prin art.19 alin.(1) și art.21 pct.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art 19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare".

-art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;"

Prin raportul de inspectie fiscala organele fiscale au respins la deducere cheltuielile privind contravaloare lucrarile agricole achitate unor persoane fizice si contravaloare seminte achizitionate de la persoane fizice deoarece petenta nu a prezentat documente justificative (contracte, conventii) din care sa rezulte ca au fost efectuate lucrarile agricole de catre persoanele fizice si de asemenea documente de achizitie a semintelor de la persoane fizice (nota de intrare- receptie, borderou de achizitii).

In drept, sunt aplicabile prevederile OMF nr.425/1998 privind aprobarea Normelor Metodologice de intocmire si utilizare a formularelor comune pe economie, care nu au regim special, Sectiunea I, lit.B), care dispune:

"Înscrisurile provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în contabilitate numai în cazurile în care se face dovada intrării în gestiune a bunurilor respective. În cazul în care documentele respective se referă la cheltuieli pentru prestări de servicii efectuate de persoane fizice, pentru a fi înregistrate în contabilitate acestea trebuie să aibă la bază contracte sau convenții, întocmite în acest scop în conformitate cu reglementările legale în vigoare."

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, bunurile achizitionate de la persoane fizice pot fi inregistrate in evidentele contabile numai in cazurile in care s eface dovada intrarii in gestiune a bunurilor respective iar in cazul prestarilor de servicii efectuate de persoane fizice pentru a fi înregistrate în contabilitate acestea trebuie sa aiba la baza contracte sau conventii întocmite in conformitate cu prevederile legale in vigoare.

In contestatia formulate petenta sustine ca a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli privind prestarile servicii (arat, discuit, semanat, treierat, transport) efectuate de catre persoane fizice posesoare de masini agricole, pe baza documentelor incheiate intre parti si achitate in baza dispozitiilor de plata catre casierie, întocmite în conformitate cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, art.6 pct.1.

Prin adresa, urmare a adresei D.G.F.P.Brasov-Biroul de solutionare a contestatiilor,SC X depune la dosarul contestatiei documente neanalizate prin raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, respectiv procese verbale privind receptionarea lucrarilor agricole efectuate de catre persoane fizice, borderou de achizitie a semintelor de la persoane fizice, bonuri de consum privind consumul de seminte.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca dispozitiile de plata in baza carora au fost inregistrate cheltuielile privind lucrarile agricole si cheltuielile cu semintele, nu au calitate de document justificativ intrucat nu sunt insotite de situatii de lucrari, rapoarte de lucru care sa justifice realizarea in fapt a unor prestari de servicii.

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

"(1) Orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."

De asemenea, pct.119 din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991, prevede:

"Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobîndind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentelor;*
- b) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;*
- c) numărul și data întocmirii documentului;*
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);*
- e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;*
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;*
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;*
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate."*

Astfel, se constata ca procesele verbale de receptie a lucrarilor cuprind elemente cu privire la natura lucrarilor executate si elementele principale prevazute de pct.119 din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991.

Mai mult, veniturile incasate de catre persoanele fizice, urmare a efectuării acestor lucrari agricole au fost incluse, de catre organele de inspectie fiscala, in baza de impozitare privind impozitul pe venit din alte surse.

In raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala nu au analizat daca lucrarile agricole efectuate de persoanele fizice sunt aferente veniturilor obtinute de societate din productia agricola.

De asemenea, din raportul de inspectie fiscala nu rezulta daca societatea agricola detinea utilajele agricole necesare efectuării lucrarilor agricole.

Potrivit prevederilor art.4 (2) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit și mentinute prin 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 realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare"*

In aceste conditii, avand in vedere documentele existente in copie la dosarul cauzei, organele de solutionare a contestatiei nu se pot pronunta pe fond asupra cauzei inainte de a se pronunta organele de inspectie fiscala.

Mai mult, societatea a depus la dosarul contestatiei documente care nu au fost avute in vedere de catre organele de inspectie fiscala.

In masura sa analizeze documentele suplimentare, transmise in copie de catre societate si anexate la prezenta Decizie, sunt organele de inspectie fiscala emitente ale actului administrativ atacat, astfel ca, se va desfiinta partial Raportul de inspectie fiscala cu privire la cheltuielile valoare de... reprezentand lucrari agricole(arat, treierat, discuit, ierbicidat) si contravaloare seminte achizitionate de la persoane fizice.

Art.6 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

In consecinta, se va desfiinta capitolul din raportul de inspectie fiscala privind cheltuielile in valoare... reprezentand contravaloare lucrari agricole prestate de persoane fizice si contravaloare seminte achizitionate de la persoane fizice, considerate ca fiind nedeductibile fiscal, pe perioada 2000-2004, urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze aceste cheltuieli in raport de cele precizate la acest punct.

Avand in vedere faptul ca s-a desfiintat capitolul din raportul de inspectie fiscala privind cheltuielile reprezentand contravaloare lucrari agricole prestate de persoane fizice si contravaloare seminte achizitionate de la persoane fizice, pe perioada 2000 -2004, se va desfiinta partial Decizia de impunere cu privire la impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile, urmand ca organele de inspectie fiscala sa recalculeze impozitul pe profit aferent perioadei 2000-2004 , precum si accesoriile aferente avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si cele precizate in prezenta decizie.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.216 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala care dispun:

-art.216

“(3) Prin decizie se poate desfiinţa total sau parţial actul administrativ atacat, situaţie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluţionare.”

-pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala

"În cazul în care, ca urmare a desfiinţării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecţie fiscală decât cea care a încheiat actul contestat."

Potrivit prevederilor legale in speta, urmeaza ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Brasov, printr-o alta echipa, sa emita o noua decizie de impunere, pentru aceeasi perioada si aceeasi obligatie fiscala, in conformitate cu prevederile legale mai sus enuntate.

2.Referitor la TVA colectata suplimentar de catre organele de inspectie fiscala, dobanzile si penalitatile aferente TVA, contestata de catre societate, precizam:

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P. prin Biroul de solutionare a contestatiilor este daca petenta datoreaza bugetului de stat TVA colectata suplimentar de catre organele de inspectie fiscala.

In fapt, pe perioada 2001-2004, organele de inspectie fiscala, au colectat TVA, astfel:

-... lei asupra sumei reprezentand cheltuieli privind stingerea contului 361" Animale si pasari" si sumei reprezentand cheltuieli privind stingerea contului 471"Cheltuieli inregistrate in avans din anul 1995", inregistrate in evidentele contabile in anul 2001

-... lei aferente soldurilor conturilor 300"Materii prime, 301" Materiale consumabile", 331"Produse in curs de executie", inregistrata, in anul 2002, pe cheltuieli fara a colecta TVA aferenta in conditiile in care acesta a fost dedusa la cumparare.

-... lei aferente cheltuielilor reprezentand produse alimentare achizitionate de la Selgros , in anii 2003 si 2004, in conditiile in care aceste cheltuieli nu au legatura cu activitatea economica a societatii.

a).In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar asupra sumei reprezentand soldul conturilor 300" materii prime", 301"materiale consumabile, 361" Animale si pasari ", 331" Produse in curs de executie", 471"Cheltuieli inregistrate in avans din anul 1995", inregistrata pe conturi de cheltuieli fara a avea la baza documente justificative, precizam:

Pentru cauza in speta, pe anul 2001 sunt aplicabile prevederile art.2 alin.(3) lit.b) din OUG nr.17/2000 privind TVA si pct.1.7 din H.G. nr.401/2000 pentru arobarea Normelor metodologice de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA , care precizeaza :

-art.2 alin.(3) lit.b) din OUG nr.17/2000 privind TVA

"Sunt asimilate cu livrările de bunuri și/sau prestările de servicii, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, următoarele operațiuni:

b) preluarea de către contribuabili a unor bunuri care fac parte din activele societății comerciale pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de aceștia sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit."

-pct.1.7 din H.G. nr.401/2000 pentru arobarea Normelor metodologice de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA

1.7. Se asimilează cu livrarea de bunuri preluarea de către contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată a unor bunuri din producția proprie sau, după caz, achiziționate, pentru care s-a exercitat dreptul de deducere, pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de aceștia sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice ori juridice în mod gratuit.

Pentru anul 2002 sunt aplicabile prevederile art.3 pct.4 din Legea nr.345/2002 privind TVA, potrivit caruia:

"(4) Este asimilată livrărilor de bunuri preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial."

De asemenea sunt aplicabile prevederile art.3 si 4 din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA, care dispune:

-art.3

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

e) bunurile constatate lipsă pe bază de inventariere, atât cele imputabile, cât și cele neimputabile, cu excepția celor prevăzute la art. 4 alin. (1) lit. b) din prezentele norme;

-art.4

(1) Nu sunt considerate livrări de bunuri în sensul art. 3 din lege:

b) bunurile distruse ca urmare a unor calamități sau a altor cauze de forță majoră;

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate sunt considerate livrări de bunuri și intra în sfera de aplicare a TVA, bunurile de natura stocurilor puse la dispoziție în mod gratuit persoanelor fizice sau juridice, pentru care s-a dedus TVA, bunurile constatate lipsa pe baza de inventariere, atât cele imputabile cât și cele neimputabile cu excepția bunurilor distruse ca urmare a unor calamități sau a altor cauze de forță majoră.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că SC X a înregistrat pe cheltuieli în anul 2001 și 2002 suma reprezentând lichidarea soldului conturilor 300 "materii prime", 301 "materiale consumabile", 361 "Animale și pasări", 331 "Produse în curs de execuție", 471 "Cheltuieli înregistrate în avans din anul 1995" pe baza unor note contabile fără explicații și fără a avea la baza documente justificative, fără a colecta TVA aferentă acestor sume.

După cum am precizat și la cap. III pct. 1 lit. b) din prezenta decizie, soldul conturilor 300 "materii prime", 301 "materiale consumabile", 361 "Animale și pasări", 331 "Produse în curs de execuție" reprezintă stocuri de materii prime, materiale, animale, produse pentru care inițial a fost dedusă taxa pe valoarea adăugată.

În nota explicativă, existentă în copie la dosarul cauzei, administratorului societății precizează că "Nu cunosc această înregistrare în contabilitate, dar din discuția purtată cu contabilii societății, consider că **sunt operațiuni eronat înregistrate, cheltuiala nefiind reală**, motivatia primită fiind **lichidarea stocurilor nereale existente în evidența contabilă**."

La dosarul contestației petenta nu a prezentat documente din care să rezulte dacă aceste stocuri de bunuri au fost distruse sau lipsa la inventar, sau puse în mod gratuit la dispoziția altor persoane, iar administratorul societății precizează doar că în anul 2001 și 2002 aceste stocuri erau nereale, deci nu mai existau în gestiunea societății.

În contestația formulată petenta susține că sumele reprezentând stocuri de bunuri și înregistrate pe cheltuieli erau prescrise și în aceste condiții nu datorează bugetului de stat TVA.

Nu poate fi reținută în soluționare favorabilă a contestației această afirmație deoarece aceste sume au fost înregistrate pe cheltuieli în evidențele contabile în anul 2001, 2002 iar Decizia de impunere prin care s-au stabilit obligațiile de plată a fost întocmită în cadrul termenului legal de stabilire a obligațiilor fiscale datorate.

Mai mult, prin art. 11 și art. 12 din OUG Nr. 17/2000 privind TVA și menționate prin art. 15 și 16 din Legea nr. 345/2002 privind TVA, se dispune:

-art. 15

Pentru operațiunile prevăzute mai jos faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere la:

g) data emiterii documentelor în care se consemnează preluarea de către persoane impozabile a unor bunuri achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de acestea sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice ori juridice în mod gratuit;

-art. 16

(1) Exigibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde plătitorului de taxă pe valoarea adăugată, la o anumită dată, plata taxei datorate bugetului de stat.

(2) Exigibilitatea ia naștere concomitent cu faptul generator, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege.

Având în vedere prevederile legale enunțate în speta, urmează a se respinge contestația cu privire la TVA colectată suplimentar asupra sumei reprezentând soldul

conturilor 300" materii prime", 301"materiale consumabile, 361" Animale si pasari ", 331" Produse in curs de executie", 471"Cheltuieli inregistrate in avans din anul 1995" .

b).In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar de catre organele de inspectie fiscala, asupra cheltuielilor reprezentand produse alimentare achizitionate de la Selgros,precizam:

Urmarea verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca in anii 2003 si 2004, contestatoarea a achizitionat produse alimentare, conform facturilor fiscale emise de catre Selgros Brasov, pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.3 alin.(4) din legea nr.345/2002 privind TVA si mentinute prin art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

(4) Preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial."

Potrivit prevederilor legale mai sus mentionate bunurile puse la dispozitia altor persoane in mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuata cu plata daca taxa pe valoarea adaugata a fost dedusa si sunt supuse impozitarii din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata.

Din documentele existente la dosarul cauzei si raportul de inspectie fiscala rezulta ca petenta in perioada 2003-2004 a achizitionat produse alimentare pe baza de facturi fiscale, care au fost inregistrate in evidentele contabile si pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata , conform jurnalelor de cumparari.

In Nota explicativa, administratorul societatii, referitor la acest aspect mentioneaza ca:"Cu acordul consiliului de administratie am cumparat produse alimentare considerate facilitati pentru desfasurarea activitatii"

Avand in vedere prevederile legale in speta, faptul ca produsele alimentare achizitionate nu au legatura cu activitatea economica a societatii, au fost puse in mod gratuit la dispozitia administratorului societatii si s-a dedus TVA aferenta facturilor de achizitionare a bunurilor, se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala si se ca respinge contestatia petentei cu privire la TVA aferenta bunurilor puse in mod gratuit la dispozitia administratorului societatii.

c).In ceea ce priveste diferenta de TVA stabilita ca datorata bugetului de stat de catre organul fiscal si contestata de catre societate, precizam:

In raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca urmare a verificarii a fost stabilita suplimentar TVA iar urmare a recalcularii TVA de plata, pe perioada 2000-2004 s-a stabilit ca datorata bugetului de stat TVA.

Petenta contesta TVA colectata suplimentar fara a prezenta motivele de fapt si de drept cu privire la diferenta de TVA, stabilita ca datorata de catre organele de inspectie fiscala.

In drept pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

"1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;"

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.213 alin.(1) și (5) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

(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."

Deoarece, contestatoarea nu a prezentat motivele de fapt și de drept cu privire la TVA in valoare de .. lei, contestata, urmeaza a se respinge contestatia ca fiind nemotivata cu privire la acest capat de cerere și a se mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala.

Avand in vedere considerentele capitolelor din prezenta decizie, se va respinge contestatia formulata de catre SC X pentru suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Referitor la dobanzile și penalitatile aferente TVA de plata, precizam ca acestea au fost calculate potrivit prevederilor O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, O.G. nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare și O.G. nr.92/2003 privind Codul fiscal și reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata.

Astfel, urmeaza a se respinge contestatia și cu privire la dobanzile și penalitatile aferente TVA de plata, in baza principiului "*accessorium sequitur principale*".

3.Referitor la impozitul pe venit din salarii, dobanzi și penalitati, contestate de catre societate, **cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor, este daca indemnizatia de conducere și produsele alimentare primite de catre administratorul societatii sunt asimilate veniturilor din salarii și supuse impozitarii.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe venit din salarii asupra avansurilor sub forma de indemnizatii de conducere, incasate de catre administratorul societatii pe perioada 2000-2004 și asupra contravalorii produselor alimentare atribuite administratorului societatii cu acordul consiliului de administratie considerate facilitati, pe perioada 2003-2004.

In ceea ce privesc avansurile sub forma de indemnizatii de conducere, incasate de catre administratorul societatii pe perioada 2000-2004, in drept sunt aplicabile prevederile art. din O.G. nr.73/1993 privind impozitul pe venit mentinute prin art.23 lit.f) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit și art.56 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art.23 din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit

"Sunt asimilate salariilor în vederea impunerii:

f) *sumele primite de reprezentanții în adunarea generală a acționarilor, în consiliul de administrație și în comisia de cenzori;*
h) *alte drepturi și indemnizații de natură salarială.* "

-art.56 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

f) sumele primite de reprezentanții în adunarea generală a acționarilor, în consiliul de administrație, în comitetul de direcție și în comisia de cenzori;"

În ceea ce privește suma... rol reprezentând contravaloare produse alimentare primite de către administratorul societății, pe perioada 2003-2004 sunt aplicabile prevederile art. din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit și art.56 alin.(1) și (3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.86 (dat în aplicarea art.56) din H.G. nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispune:

-art.56

"(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă."

"(3) Avantajele, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primite în legătură cu o activitate dependentă includ, însă nu sunt limitate la:

b) cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un preț mai mic decât prețul pieței;"

-pct.86

"86. La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi:

b) acordarea de produse alimentare, îmbrăcăminte, cherestea, lemne de foc, cărbuni, energie electrică, termică și altele;"

Potrivit prevederilor pct.3 din H.G.nr.54/2003 privind Normele de aplicare a O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, dat în aplicarea art.23 din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit și menținute prin pct 84 din H.G. nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal " *Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:*

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:

a^1) salariile de bază;

a^2) sporurile și adaosurile de orice fel;

a^3) indemnizațiile de orice fel;

a^11) orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor;"

În conformitate cu prevederile legale mai sus enunțate sumele primite sub forma de indemnizații de conducere de către administratorul societății cât și produsele alimentare primite de către administratorul societății sunt asimilate salariilor și sunt impuse impozitarii.

In consecinta, urmeaza a se mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la impozitul pe venituri din salarii stabilit suplimentar asupra veniturilor reprezentand avansuri sub forma de indemnizatie de conducere, primita de catre administratorul societatii pe perioada 2000-2004 si asupra contravalorii produselor alimentare atribuite administratorului societatii cu acordul consiliului de administratie, pe perioada 2003-2004.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia petentei potrivit careia avansurile primite de catre administrator pe perioada 2000-2003 nu sunt impozabile si de asemenea produsele alimentare primite de catre acesta, intrucat potrivit prevederilor legale mai sus mentionate sunt asimilate salariilor si impozitate toate avantajele in bani sau natura primite de la angajator de catre angajati.

Astfel, urmeaza a se respinge contestatia petentei cu privire la impozitul pe venit din salarii stabilit suplimentar prin Decizia de impunere.

Referitor la dobanzile si penalitatile aferente impozitului pe venit din salarii stabilit suplimentar, precizam ca acestea reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar iar potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" se va respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

4.Referitor la impozit pe venit din alte surse, stabilit suplimentar, pe perioada 2000-2004, **cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor este daca petenta datoreaza bugetului de stat impozit pe venit in cota de 10% asupra sumei de .. rol reprezentand venituri incasate de persoane fizice, urmare efectuării unor lucrari agricole, in baza dispozitiilor de plata intocmite de societate.**

In fapt, pe perioada 2000-2004, SC X a platit catre persoane fizice, potrivit dispozitiilor de plata inregistrate in evidentele contabile, suma de... rol reprezentand contravaloare lucrari agricole (arat, semanat, disciuit, treierat) fara a retine impozit pe venit aferent acestor venituri incasate de persoanele fizice in cauza.

Prin Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe venit asupra veniturilor incasate de catre persoanele fizice pentru care societate nu a retinut la sursa impozitul in cota de 10%.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.38 si 43 din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit si mentinute prin art.38 si 43 din OG nr.7/2001 privind impozitul pe venit si art.40 pct.(1) lit.a), art.41 lit.h), art.83 si 84 alin(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art.38

În această categorie se cuprind veniturile obținute din jocurile de noroc, din venituri sub formă de câștiguri din transferul dreptului de proprietate asupra valorilor mobiliare și părților sociale, din premii și prime în bani și/sau în natură, altele decât cele prevăzute la art. 6, 22 și 23, precum și diverse venituri care nu se regăsesc în mod expres menționate în prezenta ordonanță.

-art.43

(1) Veniturile care nu se regăsesc în mod expres menționate în prezenta ordonanță se supun impunerii cu o cotă de 10% aplicată asupra veniturilor brute, impozitul fiind final.

(2) Impozitul se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri și se virează la bugetul de stat până la data de 25 a lunii următoare realizării venitului. În funcție de natura venitului care se încadrează în această categorie, Ministerul Finanțelor Publice, prin ordin al ministrului finanțelor publice, poate stabili alte termene de plată.

În aceste condiții petenta avea obligația de a reține și vira către bugetul statului impozit pe venit din alte surse pentru veniturile achitate persoanelor fizice reprezentând contravaloarea lucrărilor agricole.

În susținerea cauzei petenta invocă prevederile art.5 din O.G.nr.73/1999 privind impozitul pe venit potrivit cărora veniturile din agricultura nu sunt venituri impozabile.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmatia petentei întrucât prin H.G. nr.1066 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, H.G. nr.54/2003 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit sunt specificate veniturile din agricultura care sunt neimpozabile și anume:

"În categoria veniturilor din agricultură și silvicultură considerate neimpozabile se cuprind:

- veniturile realizate de proprietar/arendăș din valorificarea în stare naturală a produselor obținute de pe terenurile agricole și silvice, proprietate privată sau luate în arendă;

- veniturile provenite din: creșterea animalelor și păsărilor, apicultură și sericicultură;

- veniturile obținute de persoanele fizice din valorificarea în stare naturală, prin unități specializate, cum ar fi centre sau puncte de achiziție, a produselor culese sau capturate din flora și fauna sălbatică.

Se consideră în stare naturală: produsele agricole obținute după recoltare, materialul lemnos pe picior sau transformat în bușteni ori în bile, precum și produsele de origine animală, cum ar fi: lapte, lână, ouă, piei crude și altele asemenea, plante și animale din flora și fauna sălbatică, cum ar fi: plante medicinale, fructe de pădure, ciuperci, melci, scoici, șerpi, broaște și altele asemenea."

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate în categoria venituri din agricultura neimpozabile nu sunt cuprinse și veniturile obținute de persoane fizice pentru servicii prestate în agricultura.

În consecința urmează a se respinge contestația petentei pentru suma ...lei reprezentând impozit pe venit din alte surse, stabilit suplimentar asupra sumelor achitate persoanele fizice pentru lucrările agricole.

Referitor la dobânzile și penalitățile calculate suplimentar asupra impozitului de venit din alte surse, precizăm:

Dobânzile și penalitățile au fost calculate potrivit prevederilor art.13 din O.G. nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare și art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul fiscal și reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit suplimentar iar potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" se va respinge contestația și pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește susținerea petentei referitoare la nerespectarea dispozițiilor legale cu privire la desfășurarea controlului și actele de control întocmite, menționăm:

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că inspectia fiscală la SC X s-a realizat ca urmare a solicitărilor formulate de către I.P.J.Brasov, în vederea soluționării dosarului penal, astfel că potrivit prevederilor art.99 alin.(2) lit.b) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, nu era necesară comunicarea avizului de inspectie fiscală.

Din referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul fiscal menționează că au fost respectate dispozițiile art.102 alin.(7) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul

de procedura fiscala , privind prezentarea legitimatiei de inspectie si ordinului de serviciu semnat de conducatorul unitatii.

In ceea ce priveste consemnarea in registrul unic a inceperii inspectiei fiscale organele de inspectie fiscala au depus la dosarul contestatiei copia filei din registrul unic din care rezulta ca a fost inregistrat la pozitia 1 din registru, inceperea inspectiei fiscale.

Referitor la modul de comunicare a documentelor catre contribuabila, organele fiscale prin adresa, a reluat si clarificat aspectele sesizate de catre petenta, prezentandu-le in succesiunea desfasurarii lor.

Referitor la criticile aduse de catre petenta actului administrativ fiscal precizam ca acestea nu sunt de natura sa atraga nulitatea acestuia.Decizia de impunere si raportul de inspectie care a stat la baza acesteia, indeplinesc conditiile de legalitate si opozabilitate prevazute de art.42 alin.(1) si (2) coroborate cu prevederile art.44 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Cu privire la restituirea documentelor, mentionam ca organele fiscale prin procesul verbal de predare-primire, inregistrat la D.C.F. Brasov, au restituit documentele necesare realizarii inspectiei fiscale.

In aceste conditii nu se justifica afirmatiile contestatoarei cu privire la aceste aspecte.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.185 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, in vigoare la data depunerii contestatiei, se

DECIDE

1.Desfiintarea Deciziei de impunere cu privire la suma ... lei,si anume:

- ... lei reprezentand impozit pe profit
- ...lei reprezentand dobanzi aferente impozitului pe profit de plata
- ... lei reprezentand penalitati aferente impozitului pe profit de plata

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit decizia de impunere contestata, va reanalizeze situatia de fapt pentru aceleasi obligatii bugetare si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si prevederile legale aplicabile in perioada verificata.

2.Respingerea contestatia formulata ca catre sc SC X, inregistrata la D.G.F.P.Brasov, pentru suma totala de ... lei, compusa din:

- .. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata
- ... lei reprezentand dobanzi aferente taxa pe valoarea adaugata de plata
- .. lei reprezentand penalitati aferente taxa pe valoarea adaugata de plata
- ... lei reprezentand impozit pe venit din salarii
- lei reprezentand dobanzi aferente impozitului pe venit din salarii de plata
- lei reprezentand penalitati aferente impozitului pe venit din salarii de plata
- ... lei reprezentand impozit pe venit din alte surse
- ... lei reprezentand dobanzi aferente impozitului pe venit din alte surse
- ... lei reprezentand penalitati aferente impozitului pe venit din alte surse

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Braşov în termenul prevăzut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.