

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175, art.176 si art.179 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este competenta sa solutioneze contestatia formulata de SC X SRL O1.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr.... emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice, in baza raportului de inspectie fiscala nr...., societatea sustine urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit pe anul 2004, contestatoarea sustine ca motivul invocat de organele de inspectie fiscala potrivit caruia la calculul impozitului pe profit pe anul 2004 agentul economic nu a tinut cont de faptul ca in anul 2003 nu a calculat impozit pe profit, diminuand astfel profitul impozabil al anului 2004 cu suma de lei, este lipsit de rationament atat timp cat insasi organele de inspectie fiscala au stabilit ca in anul 2003 societatea era platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor, fiind incidente prevederile Ordonantei Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, aprobata si modificata prin Legea nr.111/2003.

Contestatoarea sustine ca, in anul fiscal 2003, in baza prevederilor art.5 din Ordonanta Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, aprobata si modificata prin Legea nr.111/2003, coroborate cu prevederile OMFP nr.945/2003 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe veniturile microintreprinderilor, a determinat corect impozitul pe venitul microintreprinderii prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obtinute din orice sursa respectiv a veniturilor inscrise in contul de profit si pierderi pentru microintreprinderi, fara a include in baza de impozitare veniturile inregistrate in contul 711 "*Venituri din productia stocata*".

In subsidiar contestatoarea sustine ca in mod eronat au fost invocate prevederile OMFP nr.1880/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea contabilitatii la microintreprinderi, de catre organele de inspectie fiscala intrucat aceste prevederi s-au abrogat incepand cu anul 2003.

Deasemenea, societatea argumenteaza ca potrivit prevederilor Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu OMFP nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, doua din principiile care stau la baza activitatii contabile sunt

principiul independentei exercitiului financiar care presupune ca anul financiar incepe la 1 ianuarie si se termina la data de 31 decembrie precum si principiul prudentei potrivit caruia in anul 2003 s-a avut in vedere la calculul profitului numai veniturile recunoscute la data incheierii exercitiului financiar.

Astfel, societatea sustine ca a inregistrat contravaloarea cheltuielilor efectuate in toamna anului 2003 pentru productia recoltata in anul 2004 conform functiunii contului 711 "*Venituri din productia stocata*", in creditul acestui cont la data de 31.12.2003 si in debitul acestui cont in luna septembrie 2004 cand s-a recoltat si inregistrat produsul finit.

Deasemenea, sustine ca la determinarea profitului impozabil aferent anului 2004 societatea a avut in vedere prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, insa nu este nici o legatura intre prevederile legale mentionate anterior si faptul ca societatea ar fi trebuit sa includa la determinarea profitului impozabil si productia neterminata a anului 2003 pe motiv ca in anul 2003 a fost platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor.

Totdata, sustine ca oricum ar interpreta prevederile legale invocate pentru diferenta de impozit pe profit calculata suplimentar pe anul 2004, nu rezulta faptul ca la calculul profitului impozabil pe anul 2004 societatea trebuia sa includa in venituri din exploatare si contravaloarea productiei neterminate a anului 2003 pe motiv ca in anul 2003 a exclus din calcul suma de ... lei.

In ceea ce priveste impozitul pe profit pe anul 2005, contestatoarea sustine ca eronat organele de inspectie fiscala au invocat prevederile art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct.48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 intrucat pentru toate cheltuielile inregistrate in contabilitate societatea a prezentat organelor de inspectie fiscala facturi fiscale care, potrivit HG nr.831/1997 servesc ca documente justificative.

Deasemenea, contestatoarea motiveaza ca organele de inspectie fiscala au coroborat art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, cu pct.48 din HG nr.44/2004 care se refera la serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii precizand ca obtine venituri din vanzarea productiei de struguri si vin iar prestarile de servicii efectuate de Societatea Y reprezinta lucrari de intretinere a vitei de vie si de manipulare in vederea imbutelierii, respectiv servicii auxiliare (colectare si introducere date, curatenie si intretinere cladiri, secretariat, servicii de prelucrare si administrare date, servicii resurse umane) fara de care

productia nu s-ar realiza. Astfel, societatea a prezentat facturile fiscale si contractul care a stat la baza emiterii acestora, in contract si anexele la acesta fiind stipulata natura serviciilor prestate si valoarea acestora astfel ca la determinarea profitului impozabil societatea a avut la baza prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.22 din Hotararea Guvernului nr.44/2004, acestea reprezentand cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri.

In vederea sustinerii cauzei si pentru a demonstra buna credinta contestatoarea a solicitat societatii prestatoare inaintarea situatiilor de lucrari sau rapoarte de lucru care au stat la baza emiterii facturilor pe perioada 01.01.2005 - 31.12.2005, pe care le anexeaza.

In ceea ce priveste TVA, contestatoarea sustine ca a respectat prevederile art.145 alin.8 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv a prezentat organelor de inspectie fiscala, factura fiscala nr.... precum si contractul de prestari servicii nr... si anexa nr.... in care era stipulata natura serviciilor si valoarea acestora.

Totodata, contestatoarea sustine ca a mai fost verificata cu privire la decontul TVA aferent lunii aprilie 2005, ocazie cu care a fost intocmit raportul de inspectie fiscala partiala nr...., pe perioada 01.11.2002 - 30.04.2005, verificare ce a cuprins si factura fiscala nr.... emisa de aceeaasi societate, in baza aceluiasi contract nr.... avand atasata o anexa din care rezulta natura serviciilor prestate si valoarea acestora iar TVA inscrisa in factura mentionata a fost admisa la deducere in totalitate spre deosebire de factura fiscala nr..... care a fost admisa la deducere partial - din totalul de ... lei.

In vederea sustinerii cauzei si pentru a demonstra buna credinta contestatoarea a solicitat societatii prestatoare inaintarea situatiilor de lucrari sau rapoarte de lucru care au stat la baza emiterii facturii nr...., pe care le anexeaza.

Referitor la inspectia fiscala, contestatoarea sustine ca inspectia fiscala s-a desfasurat pe perioada 01.10.2006 - 27.11.2006 iar in perioada 01.12.2006 - 22.12.2006 a fost suspendata in vederea efectuarii unui control incrucisat la fara ca pentru obligatiile fiscale stabilite in sarcina societatii sa fie nevoie de control incrucisat, mai mult chiar, in ceea ce priveste TVA, organele de inspectie fiscala au precizat in raportul de inspectie fiscala ca nu exista suspiciuni asupra realitatii operatiunilor economice.

Deasemenea, contestatoarea sustine ca inspectia fiscala a fost reluata fara respectarea prevederilor art.6 din OMFP nr.708/2006, respectiv nu i-a fost comunicata data reluarii inspectiei fiscale.

Ca urmare a celor prezentate contestatoarea solicita anularea Deciziei de impunere nr.... si anularea masurilor din Dispozitia de masuri nr.....

II. Prin Decizia de impunere nr.... emisa de Directia Generala a finantelor publice ...- Activitatea de inspectie fiscala au fost stabilite obligatii fiscale in sarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr...., astfel:

Perioada supusa verificarii in ceea ce priveste impozitul pe profit a fost: 01.01.2004 - 31.12.2005 ;

Inspectia fiscala a fost suspendata pe perioada 04.12.2006 - 22.12.2006 fiind necesara efectuarea unui control incrucisat la SC.....

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2003 societatea a beneficiat de prevederile Ordonantei Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor.

Odata cu inceperea anului agricol s-a constatat ca societatea a inregistrat contravaloarea produselor agricole in curs de executie, prin operatiunile contabile:

331"Produse in curs de executie" = 711"Venituri din productia stocata"
..... lei

711"Venituri din productia stocata" = 121 "Profit si pierdere"..... lei.

In anul 2004, luna septembrie, societatea a inregistrat produsele finite prin operatiunile contabile:

711"Venituri din productia stocata"=331"Produse in curs de executie"
.... lei

121 "Profit si pierdere" = 711"Venituri din productia stocata" ... lei,
diminuand baza de impozitare la data de 31.12.2004.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca agentul economic nu a tinut cont de faptul ca in anul 2003 nu a calculat impozit pe profit, fiind platitor de impozit pe venitul microintreprinderilor, diminuand astfel profitul impozabil al anului 2004 cu suma de lei astfel ca, societatea nu a impozitat venitul obtinut nici in anul fiscal 2003 si nici in anul fiscal 2004.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru determinarea profitului impozabil aferent anului 2004 societatea trebuia sa includa in venituri din exploatare si contravaloarea costului de productie a lucrarilor si serviciilor aflate in curs de executie, respectiv productia neterminata iar in baza art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003

privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede au majorat veniturile impozabile aferente anului 2004 cu suma de ... lei.

Astfel au calculat in sarcina societatii impozit pe profit in suma de lei precum si dobanzi/majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2005 societatea a inregistrat cheltuieli cu serviciile fara sa prezinte documente din care sa rezulte natura serviciilor prestate, faptul ca acestea au fost efectiv prestate si nici documente care sa faca dovada ca aceste servicii au fost destinate realizarii de operatiuni impozabile.

Pentru clarificarea situatiei de fapt organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii scrise administratorului societatii care justifica realitatea operatiunii prin anexele intocmite ce fac parte din contract.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca din analiza anexelor nu rezulta ca prestarea a fost efectiv realizata si pentru justificarea acestora societatea trebuia sa prezinte situatii de lucrari precum si proces verbal de receptie a lucrarilor.

Ca urmare, s-a procedat la calcularea impozitului pe profit suplimentar in suma de lei precum si a dobanzilor/majorarilor de intarziere in suma de ... lei si a penalitatilor de intarziere in suma de lei.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, inspectia fiscala a cuprins perioada 01.08.2006 - 31.08.2006.

In urma verificarii organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere TVA in suma de lei, astfel:

Suma de lei reprezinta TVA aferenta cheltuielilor inregistrate fara documente justificative, respectiv situatii de lucrari sau deize si procese verbvale de receptie necesare justificarii operatiunii inregistrate cu factura nr..... emisa de Societatea Y.

S-a constatat ca au fost incalcate prevederile art.126, alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru a se cuprinde in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii trebuie sa fie efectuate cu plata. Aceasta conditie implica existenta unei legaturi directe intre operatiune si contrapartida obtinuta si trebuie sa aduca avantaj clientului iar pretul primit sa fie in legatura cu avantajul primit. Conditia ca avantajul sa fie in folosul clientului este indeplinita atunci cand exista un angajament al

furnizorului sau al prestatorului de a furniza un bun sau un serviciu determinabil unei persoane care asigura finantarea sau in absenta acestuia atunci cand operatiunea a fost efectuata sa permita sa se stabileasca un asemenea angajament asa cum se prevede la pct.1 alin.3 din Hotararea Guvernului nr.44/2004.

Societatea X nu a prezentat documente din care sa reiasa natura serviciilor prestate si daca acestea au fost destinate realizarii de operatiuni impozabile.

Ca urmare, nu s-a acordat deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta respectivei facturi fiscale intrucat nu s-a putut verifica realitatea operatiunii economice si ca prestarea a fost efectiv realizata.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca TVA in suma de lei aferenta facturilor emise de societati furnizoare care nu aveau completate data emiterii facturii, fiind incalcate prevederile art.145 alin.8 lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, s-a constatat ca nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata de pe documente care nu indeplinesc conditiile prevazute de art.155 alin.8 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile societatii contestatoare si constatarile organului de inspectie fiscala, in raport cu actele normative invocate de acestea, se retin urmatoarele:

1. Referitor la suma de lei reprezentand :

- lei - impozit pe profit ;
- lei - majorari de ntarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Cauza supusa solutionarii este daca obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit pe anul 2004 si accesoriile aferente in suma totala de lei sunt legal stabilite de organele de inspectie fiscala in conditiile in care prin inregistrarea contabila a productiei finite, societatea isi diminueaza veniturile realizate .

In fapt, in anul 2003 Societatea X a beneficiat de prevederile Ordonantei Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor si a calculat impozitul conform art.5 din acest act normativ, prin aplicarea cotei de 1,5% asupra veniturilor trimestriale

obtinute din orice sursa, neincluzand in baza de impozitare contul 711 "Venituri din productia stocata".

Odata cu inceperea anului agricol 2003, *Societatea X* inregistreaza contravaloarea produselor in curs de executie la valoarea costului de productie a lucrarilor si serviciilor aflate in curs de executie si in creditul contului 711 "Venituri din productia stocata" prin urmatoarele operatiuni contabile :

331	=	711	... lei
<i>"Produce in curs de executie"</i>		<i>"Venituri din productia stocata"</i>	
711	=	121 lei,
<i>"Venituri din productia stocata"</i>		<i>"Profit si pierdere"</i>	

In luna septembrie 2004 societatea inregistreaza productia finita si concomitent face urmatoarele operatiuni contabile:

711	=	331 lei
<i>"Venituri din productia stocata"</i>		<i>"Produce in curs de executie"</i>	
121	=	711lei
<i>"Profit si pierdere"</i>		<i>"Venituri din productia stocata"</i>	

In drept, in speta sunt incidente prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare potrivit carora :

"(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare", coroborate cu prevederile pct 12 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal care precizeaza ca :

*"Veniturile si cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza **Legii contabilitatii nr. 82/1991**, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor [...]"*.

Se retine ca reflectarea in contabilitate a productiei in curs de executie se efectueaza prin articolele contabile:

I) 331	=	711 lei
<i>"Produce in curs de executie"</i>		<i>"Venituri din productia stocata"</i>	
711	=	121 lei
<i>"Venituri din productia stocata"</i>		<i>"Profit si pierdere"</i>	

La inceputul perioadei urmatoare se inregistreaza scaderea din gestiune prin operatiunea contabila :

II)	711	=	331 lei
"Venituri din productia stocata"			"Produse in curs de executie"	
	121	=	711 lei
"Profit si pierdere "			"Venituri din productia stocata"	

Potrivit reglementarilor contabile in cont 711 "*Venituri din productia stocata*" se inregistreaza costul productiei in curs de executie care se determina prin inventarierea acesteia la sfarsitul perioadei, prin metode tehnice de constatare a gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a operatiilor tehnologice si evaluarea acesteia la costurile de productie

Contestatoarea asa cum motiveaza si in contestatie in anul 2003 nu a impozitat venitul din cont 711 "*Venituri din productia stocata*", in schimb in anul 2004 prin efectuarea operatiei contabile

	711	=	331	... lei
"Venituri din productia stocata"			"Produse in curs de executie"	
	121	=	711 lei
"Profit si pierdere "			"Venituri din productia stocata"	

si-a diminuat profitul impozabil cu suma de lei astfel ca legal organele de inspectie fiscala au majorat veniturile de exploatare cu suma de ... lei stabilind in sarcina societatii obligatia de plata a sumei de lei cu titlu de impozit pe profit.

Asupra tratamentului contabil utilizat de organele de inspectie fisala s-a pronuntat si Directia de reglementari contabile din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor prin adresa nr.... inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr....., in sensul ca inregistrarea productiei in curs de executie si scaderea din gestiune se efectueaza prin operatiunile contabile mentionate mai sus.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia contestatoarei potrivit careia s-au incalcat doua din principiile contabilitatii, respectiv principiul independentei si cel al prudentei pe vazute de Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile OMFP nr.306/2002, intrucat societatea prin efectuarea operatiunilor contabile mentionate mai sus, ea insasi demonstreaza ca nu a avut in vedere nici unul din principiile mentionate.

Asa cum este stipulat in OMFP nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene la CAP II - Sectiunea 2 pct.2.5 principiul independentei exercitiului prevede luarea in considerare a tuturor veniturilor si cheltuielilor corespunzatoare exercitiului financiar pentru

care se face raportarea, ori in cazul de fata prin inregistrarea in debitul contului 121 "Profit si pierdere" a sumei de lei societatea si-a diminuat profitul impozabil aferent anului 2004, fara ca sa impoziteze veniturile din productia stocata inregistrata in alt exercitiu financiar contrazicand astfel prevederile acestui principiu contabil. .

Prin urmare, se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste accesoriile in suma totala de ... lei reprezentand :

-... lei - dobanzi aferente impozitului pe profit;

- ... lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar prin contestatia formulata *Societatea X* nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor dobanzi si penalitati, in ceea ce priveste numarul zilelor de intarziere si cota aplicata.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca fiind datorat un debit de natura impozitului pe profit aceasta datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, conform *principiului de drept accesorium sequitur principale*, drept pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si pentru aceasta suma .

2. Referitor la suma de lei reprezentand

- ... lei - impozit pe profit;

-lei - dobanzi aferente impozitului pe profit;

-lei -penalitati de intarziere;

Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra acestor obligatii fiscale in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au facut o analiza a realitatii prestarii serviciilor facturate de catre Societatea Y in calitate de societate prestatoare.

In fapt, Societatea X a inregistrat in anul 2005 in categoria cheltuielilor deductibile la calculul impozitului pe profit, suma delei reprezentand contravaloarea cheltuielilor cu prestarile de servicii facturate de Societatea Y in baza contractului de prestari servicii nr.....

Organul de inspectie fiscala nu a acceptat deductibilitatea acestor cheltuieli motivat de faptul ca *Societatea X* nu a prezentat documente din care sa reiasa natura serviciilor prestate , documente care sa ateste ca aceste operatiuni au fost efectiv prestate si nici documente care sa ateste faptul ca serviciile in cauza au fost destinate realizarii de operatiuni impozabile.

Deasemenea, organul de inspectie fiscala motiveaza decizia sa si prin faptul ca in Notele explicative intocmite conform OMFP nr.1304/2004 privind modelul si continutul formularelor si documentelor utilizate in activitatea de inspectie fiscal, administratorul societatii ca si persoana care asigura conducerea contabilitatii justifica realitatea operatiunii economice prin anexele intocmite, ce fac parte integranta din contract., din a caror analiza nu reiese ca prestarea de servicii este efectiv realizata, nici ca operatiunea economica este reala, pentru justificarea acestora si ca societatea trebuia sa prezinte situatii de lucrari precum si procese verbale de receptie a lucrarilor.

In drept, potrivit art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “ Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor;[..]”.

In speta sunt incidente si prevederile art.48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a **Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal potrivit carora:

“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se îndeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;[...]”

Conform prevederilor legale mai sus citate rezulta faptul ca legiuitorul a conditionat deductibilitatea cheltuielilor cu prestarile de servicii de existenta contractului de prestari servicii si prestarea efectiva a acestora.

Din analiza contractului de prestari servicii nr...., reiese potrivit CAP II pct.2 ca obiectul acestuia este reprezentat de prestarea urmatoarelor tipuri de servicii operative de naturi diferite, cu personalul propriu al societatii prestatoare:

- activitati de manipulare ;

- activitati de intretinere si curatare a cladirilor, inclusiv curatarea masinilor industriale care se afla in exploatarea societatii beneficiare si spalarea, indiferent daca este sau nu proces automatizat, al sticlelor;

La pct.2.2 contractul de prestari servicii nr..... prevede ca prestatorul va oferi :

- servicii de investigare a potentialului pietei , acceptarea si familiarizarea cu produse noi , comportamentul clientilor noi fata de produsele VINURI;

- asistenta privind planificarea , organizarea eficienta si managementul informatiei.

Prin actul aditional din 03.01.2005 la pct.2.2 din Cap II "Obiectul contractului" se introduce clauza referitoare la "*activitati de servicii anexe agriculturii si anume activitati agricole precum : stropire, pregatire teren, taiere vie, recoltare, sortare, stropirea daunatorilor, operarea sistemelor de irigatii*".

Din analiza anexelor la facturi incheiate in temeiul art.4.2 din contractul de prestari servicii nr....., nu rezulta in ce au constat lucrarile de intretinere a vitei de vie, de intretinere si reparatii precum si prestarile in sectoarele auxiliare, neavand si detaliera pe fiecare lucrare prestata in parte.

In aceste anexe, este precizat pretul pe unitate, respectiv pe ha pentru lucrari de intretinere a vitei de vie, si pe ora pentru lucrari de manipulare in vederea imbutelierii, lucrari de intretinere si reparatii si sectoare auxiliare.

In sustinerea contestatiei, *Societatea X* a prezentat centralizatoare lunare cu serviciile prestate intocmite de Societatea Y din a caror analiza rezulta forma in care s-au prestat serviciile intr-o luna calendaristica, tipul lucrarilor in luna respectiva si anume preparat solutii, copcit vie, scoatere de spalieri, plivit si legat vie, nivelat teren pentru erbicidat, etc. , unitatea de masura reprezentata in to , ha, buc.etc, tariful pe unitate de masura si valoarea totala a lucrarii pe fiecare ferma si societate.

In ceea ce priveste tariful prestarilor de servicii la Cap IV pct.4.2 din contractul de prestari servicii nr..... se precizeaza "*in fiecare luna va fi intocmita o anexa, care va face parte integranta din prezentul contract si care va cuprinde activitatile /lucrarile efectiv prestate , tariful percept precum si pretul total pentru luna respectiva*".

Din analiza contractului de prestari servicii nr..... si a actelor aditionale nu rezulta daca in tarif este inclusa numai manopera sau/si materialele auxiliare, amortizarea utilajelor, consumul de carburanti, etc.

De asemenea, din contract nu rezulta baza tehnico-materiala cu care prestatorul se obliga sa efectueze lucrarile mentionate in

centralizatoarele lunare de lucrari prezentate ulterior inspectiei fiscale si nici termenele de executie si de predare a lucrarilor pe fiecare tip de lucrare.

Avand in vedere situatia de fapt se retine ca organul de inspectie fiscala nu a analizat realitatea efectuarii serviciilor si lucrarilor de intretinere a caror contravaloare a fost facturata de catre prestator si anume daca societatea prestatoare era in masura sa efectueze operatiunile facturate, daca avea utilajele si forta de munca necesara efectuarii operatiunilor facturate sau daca *Societatea Y* putea sa-si asigure prin forte proprii aceste servicii.

In concluzie, intrucat din documentele aflate la dosarul cauzei reiese ca organul de inspectie fiscala nu a verificat realitatea operatiunilor de prestari servicii facturate de Societatea Y si avand in vedere natura serviciile prestate precum si documentele depuse de societate in sustinerea cauzei se va face aplicatiunea prevederilor art.186(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, *“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”*, subcapitolul din decizia de impunere nr.... referitor la impozitul pe profit si accesoriile aferente acestora calculate ca urmare a neadmiterii deductibilitatii cheltuielilor cu prestarile de servicii facturate, se va desfiinta urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze situatia de fapt prin alte persoane decat cele care au efectuat inspectia fiscala, pentru aceeasi perioada si pentru aceleasi operatiuni care au facut obiectul Deciziei de impunere nr....., in sensul celor retinute in motivarea prezentei decizii .

3. Referitor la suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata

Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra legalitatii stabilirii in sarcina Societatae Y a obligatiei de plata in suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii inscrisa in factura fiscala nr.... in conditiile in care motivul invocat de organul de inspectie fiscala pentru neadmiterea la deducere a acestei sume a fost lipsa documentelor necesare justificarii efective a operatiunii inregistrate de pe aceasta factura.

In fapt, organul de inspectie fiscala nu a acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta

cheltuielilor înregistrate de *Societatea X* în baza facturii fiscale nr.... emisa de *Societatea Y* pentru prestarile de servicii facturate în baza contractului de prestari servicii nr.....

Din analiza anexelor la facturi încheiate în temeiul art.4.2 din contract nr....., s-a constatat că nu rezultă în ce au constat lucrările de întreținere a vitei de vie, de întreținere și reparații precum și prestarile în sectoarele auxiliare.

În aceste anexe, este precizat prețul pe unitate respectiv pe ha pentru lucrări de întreținere a vitei de vie, și pe ora pentru lucrări de întreținere și reparații și prestarile în sectoarele auxiliare, fără să se specifice pe fiecare lucrare în parte tariful, fără să se prezinte devizele de lucrări sau alte elemente de identificare a lucrărilor efectuate lunar.

În susținerea contestației, *Societatea X* a prezentat centralizatorul lunar cu serviciile prestate întocmite de *Societatea Y* din a căror analiză rezultă ferma în care s-au prestat serviciile în luna august 2006- viticultura, vinificație și sectoare auxiliare, tipul lucrărilor efectuate în această luna și anume lucrări manuale precum: preparat soluții, plivit lastari de pe tulpina, prasit manual la 2,2 m, erbicidat manual etc., lucrări mecanice precum reparații și întreținere, stropit vie etc., urmarire și evidența lucrărilor de vinificație, manipulări diverse, curățenie și întreținerea clădirii, etc., unitatea de măsură reprezentată în to, ha, buc.etc, tariful pe unitate de măsură și valoarea totală a lucrării pe fiecare fermă.

Contestatoarea mai arată că pentru factura fiscală nr....emisa de aceeași societate prestatoare de servicii, respectiv *Societatea Y*, în baza aceluiași contract de prestari servicii nr.... având atasată o anexă din care rezultă natura serviciilor prestate și valoarea acestora, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura menționată a fost admisă la deducere în totalitate spre deosebire de factura fiscală nr.... care a fost admisă la deducere parțial - lei din totalul de ... lei

In drept, potrivit art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

(3) "Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca platitor 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 prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă".

Prin urmare organele de inspecție fiscală aveau obligația verificării dacă taxa pe valoarea adăugată deductibilă provine din

serviciile ce se reflecta in cheltuielile de productie in vederea realizarii de operatiuni impozabile.

Taxa pe valoarea adaugata inscrisa in factura fiscala nr.... emisa de catre Societatea Y in calitate de prestator catre *Societatea X* in calitate de beneficiar, in baza contractului de prestari servicii nr.... este in suma de ... lei, si este aferenta sumei totale facturate de ... lei reprezentand :

- lei - viticultura(lucrari de intretinere a vitei de vie;
- lei - statie vinificatie (lucrari de manipulare in vederea imbutelierii lucrari de intretinere si reparatii);
- lei - sectoare auxiliare,

iar potrivit deciziei de impunere nr...., contestate de societate, taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere ca fiind aferenta acestei facturi este de numai lei rezultand ca s-a admis la deducere TVA in suma de ... lei din aceasta factura.

Organul de inspectie fiscala nu a nominalizat serviciile prestate aferente sumei de lei, asa cum sunt precizate in anexa la factura, in conditiile in care motivul neadmiterii la deducerea sa l-a reprezentat lipsa documentelor necesare justificarii efective a operatiunii inregistrate de pe factura nr..... .

Prin urmare, avand in vedere situatia de fapt si prevederile legale enuntate mai sus coroborate cu prevederile art.186(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, subcapitolul din decizia de impunere nr.... referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturii nr..... se va desfiinta urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze situatia de fapt prin alte persoane decat cele care au efectuat inspectia fiscala, in vederea emiterii unei noi decizii de impunere dupa caz, in sensul celor retinute in motivarea prezentei decizii .

La reverificare organele de inspectie fiscala vor avea in vedere si argumentul contestatoarei potrivit careia la stabilirea obligatiei de plata privind taxa pe valoarea adaugata contestata potrivit careia inspectia fiscala a admis ca deductibila, TVA in suma de lei inscrisa in factura fiscala nr....., factura intocmita pentru aceleasi servicii si in baza aceluiasi contract de prestari servicii ca si factura nr..... ce a facut obiectul prezentei contestatii .

4. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata

Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta pe fondul cauzei in conditiile in care contestatia privind acest capat de cerere nu este motivata.

In fapt, Societatea X a evidentiat taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei in baza facturilor nr..../fara data, nr...../fara data si nr..../fara data, emise de Societatea Z reprezentand achizitii diverse

Prin contestatia formulata, societatea nu aduce nici un argument si nu motiveaza in nici un fel contestatia pentru aceste obligatii de plata.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art.176 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevad ca:

*"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:
[...] c) motivele de fapt si de drept;
d) dovezile pe care se intemeiaza contestatia".*

Avand in vedere aceste prevederi legale se retine ca organul de solutionare nu se poate substitui contestatorului in ceea ce priveste motivarea contestatiei.

In baza celor retinute si având in vedere faptul ca societatea desi contesta obligatiile fiscale in suma de lei nu aduce argumente care sa fie justificate, cu documente, si motivate pe baza de dispozitii legale prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala si din care sa rezulte o alta situatie fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala, contestatia va fi respinsa ca nemotivata pentru acest capat de cerere.

5. In ceea ce priveste contestatia impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr....

Cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere in conditiile in care dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala precum si accesorii ale acestora, ci la

masuri in sarcina contribuabilului, neavand caracterul unui titlu de creanta.

In fapt, prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..... s-a dispus Societatea X valorificarea in contabilitate a diferentelor constatate si a accesoriilor calculate prin raportul de inspectie fiscala nr.....

In drept, potrivit art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze "Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala [...]"

Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18 prevede:

"1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului."

Intrucat masurile stabilite in sarcina Societatea X prin Dispozitia nr..... nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat conform art.179 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia :

" Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente."

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul cauzei va fi transmis spre solutionare Directiei generale a finantelor publice a ...Activitatea de control fiscal in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei potrivit careia dupa suspendarea inspectiei fiscale in perioada 04.12.2006 -22.12.2006 reluarea acesteia s-a facut fara respectarea prevederilor art.6 din OMFP nr.708/2006, de comunicare a datei reluarii inspectiei

fiscale, se retine ca acest fapt nu reprezinta o conditie de nulitate a actului administrativ fiscal atacat, respectiv a deciziei de impunere nr....., asa cum se prevede la art.46 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In ceea ce priveste motivul suspendarii inspectiei fiscale respectiv "efectuarea unui control incrucisat la SC ... pentru verificarea anumitor documente si operatiuni impozabile ale *Societatea X*, se retine ca desi organele de inspectie fiscala au considerat necesara efectuarea unei verificari incrucisate la SC ... asa cum s-a precizat la pag.1 din Raportul de inspectie fiscala, in urma verificarii efectuate nu au fost constatate aspecte care sa duca la modificarea bazei impozabile.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.19 alin.1, art.21 alin. 4 lit.f, 126 alin.1 lit.a, art.145 alin.8 lit.a), art.155 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art.186 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea contestatiei formulata de *Societatea X* ca neintemiata pentru suma de ... **lei**, reprezentand:

- Impozit pe profit ;
- dobanzi de intarziere;
- penalitati de intarziere .

2. Desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr.... pentru suma totala de ... **lei** reprezentand

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere;
- taxa pe valoarea adaugata, urmad ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze situatia de fapt si sa incheie o noua decizie de impunere avand in vedere cele retinute in continutul prezentei decizii.

3. Respingerea contestatiei formulata de *Societatea X* ca nemotivata pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata .

4. Transmiterea contestatiei formulata de *Societatea X* impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr...., Directiei generale a finantelor publice a judetului ...-Activitatea de control fiscal spre competenta solutionare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la comunicare.