



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 41/ 19.04.2006
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de S.A.F. - A.C.F. Constanța prin adresa nr...../.....03.2006 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../.....03.2006 cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța, b-dul nr....., bl....., sc....., ap....., CUI

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile bugetare stabilite prin Decizia de impunere nr..... din data de 17.01.2006 emisă de S.A.F. - A.C.F. Constanța în baza Raportului de inspecție fiscală din 12.01.2006, în cuantum total de lei, compuse din:

- lei - T.V.A.;
- lei - majorări și dobânzi aferente T.V.A.;
- lei - penalități de întârziere T.V.A.;
- lei - impozit pe profit;
- lei - majorări și dobânzi impozitului pe profit;
- lei - penalități aferente impozit pe profit.

Contestația a fost introdusă de reprezentantul legal al societății fiind îndeplinite prevederile art.176 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și a fost depusă în termenul prevăzut la art.177 alin.(4) din același act normativ, fiind înregistrată S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr...../.....03.2006.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, prevăzute la art.176 și 179(1) din O.G. nr.92/2003 republicată în 2005, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are

competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr..... din03.2006, societatea CONSTANTA prin reprezentantul său legal, formulează contestație împotriva obligațiilor bugetare stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....01.2006 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 12.01.2006, ambele acte fiind înmânate contribuabilului în data de 14.02.2006.

În susținerea contestației, petenta invocă nulitatea absolută a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală ca urmare a emiterii lor în urma unui control de fond ce a fost efectuat de către organul de inspecție cu încălcarea procedurii prealabile prevăzută la art.99 și 100 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Astfel contestatara invederează că, verificarea societății s-a efectuat în vederea soluționării adresei nr...../04.08.2005 emisă de Inspectoratul de Poliție al jud.Ialomița prin care s-a solicitat efectuarea verificării financiar-contabile privind înregistrările în evidențele contabile a veniturilor realizate precum și a faptului dacă aceasta s-a sustras de la plata impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

Petenta apreciază că, în loc să se rezume la verificarea acestor obiective, organul de inspecție a procedat la efectuarea inspecției fiscale pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, respectiv la efectuarea unui control de fond, fără să respecte procedura prealabilă prevăzută la art.99 și 100 din Codul de procedură fiscală, referitoare la transmiterea, cu 15 zile înaintea începerii inspecției, a avizului de inspecție fiscală, acest fapt fiind de natură a atrage sancțiunea anulării actelor încheiate cu nerespectarea acestei proceduri.

În opinia contestatoarei, organul de inspecție trebuia ca, până la emiterea avizului de inspecție să se rezume doar la verificarea aspectelor solicitate de I.P.J., aspecte ce au fost cuprinse la pct.VIII-"Alte constatări" din Raportul de inspecție fiscală și nu la efectuarea unui control de fond.

Pe fond, petenta solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție, în ceea ce privește următoarele obligații de plată:

1. T.V.A. colectată suplimentar în sumă de lei, aferentă plății în natură a arendei în luna iulie 2001:

Contestatara apreciază că taxa pe valoarea adăugată a fost colectată nejustificat de către organul de inspecție argumentând

prin aceea că plata în natură a arendei nu se încadrează în categoria operațiunilor cu plată și a celor asimilate acestora, prevăzute la art.2 alin.(1) lit.a) din O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată.

Totodată, invocă faptul că interpretarea extensivă a noțiunii "livrare de bunuri" în care este inclusă și plata în natură a arendei este reglementată expres prin H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002, în vigoare începând cu data de 01.06.2002 și prin urmare, acest text de lege nu se poate aplica retroactiv și pentru luna iulie 2001.

2. Majorările, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de lei calculate pentru neplata T.V.A. aferentă leasingului extern.

Petenta apreciază că aceste accesorii au fost calculate eronat de către organul de inspecție pentru perioada 04.09.2000-28.02.2003 fără a se avea în vedere faptul că, potrivit O.U.G. nr.17/2000 art.25 lit.d) și c) contribuabilii aveau obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată aferentă ratelor de leasing până la data de 01.06.2002, după această dată T.V.A. nemaifiind datorată, în conformitate cu prevederile Legii nr. 345/2002, art. 29 D lit.d).

Mai susține că, potrivit acestor prevederi contribuabilii aveau doar obligația de a evidenția pe rândurile de regularizări din deconturile de T.V.A. taxa aferentă ratelor de leasing, atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă, operațiune pe care a și efectuat-o.

Totodată, mai invocă soluțiile aprobate prin Decizia nr.8/28.07.2003 a Comisiei fiscale centrale, susținând că, potrivit acestora, în situația în care taxa aferentă ratelor de leasing extern nu ar fi fost evidențiată în contabilitate, majorările, dobânzile și penalitățile aferente acestora s-ar fi calculat cel mult pentru obligația de plată neachitată până la data de 01.06.2002, data intrării în vigoare a Legii nr.345/2002.

3. Impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, ca urmare a nedeductibilității cheltuielilor cu convorbirile telefonice.

Contestatară apreciază că în mod eronat organul de inspecție a considerat că cheltuielile cu convorbirile telefonice înregistrate în perioada 01.01.2001-30.06.2001 sunt cheltuieli efectuate în favoarea acționarilor sau asociaților, susținând că nu s-a avut în vedere faptul că sediul societății este deținut în baza unui contract de comodat încheiat cu proprietarul spațiului iar potrivit acestui act, societatea, în calitate de comodată,

avea obligația de a suporta toate cheltuielile necesare folosinței, inclusiv cheltuielile telefonice.

Pe de altă parte, susține că aceste cheltuieli au fost efectuate exclusiv în interesul societății, deoarece la adresa postului telefonic figurează în fapt sediul social al firmei.

4. Impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei și T.V.A. în sumă de lei, aferente cheltuielilor în cuantum de lei reprezentând contravaloarea unor animale scăzute din gestiune în luna decembrie 2004:

Petenta afirmă că aceste cheltuieli au fost efectuate în vederea acordării de cadouri pentru Crăciun angajaților, în beneficiul copiilor minori ai acestora, cheltuieli care, potrivit art.56 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 și pct.97 din H.G. nr.44/2004 privind normele de aplicare, sunt deductibile în limita sumei de 120 lei pe persoană și totodată, reprezintă venituri salariale neimpozabile.

Contestatară consideră că organul de control avea obligația de a verifica dacă valoarea cadourilor în valoare de lei se încadrează în plafonul de 120 lei/persoană și, în caz contrar, să considere nedeductibile doar cheltuielile ce depășesc acest plafon și nu întreaga valoare a cheltuielilor.

În susținerea afirmațiilor sale petenta a anexat la dosarul contestației înscrisuri solicitând desființarea impozitului stabilit suplimentar și reverificarea acestor cheltuieli.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, apreciază că se impune recalcularea acesteia în raport de deductibilitatea cheltuielilor.

5. Impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei și T.V.A. în sumă de lei, aferente cheltuielilor în cuantum de lei reprezentând semințe de rapiță.

Petenta susține că, cultura de rapiță din anul agricol 2000/2001 a fost calamitată datorită înghețului, fapt dovedit cu adresa nr...../14.03.2006 emisă de Primăria Corbu din care rezultă că societatea a întocmit și a depus acte de calamitate, în data de 05.04.2001 iar, potrivit legislației în vigoare la acea dată, respectiv O.U.G. nr.217/1999, acest tip de cheltuieli nu se regăsește în cele enumerate expres ca fiind nedeductibile fiscal.

Pentru aceleași considerente, consideră că nici măsura cu privire la neadmiterea dreptului de deducere a T.V.A. în sumă de lei nu este fundamentată din punct de vedere legal, fapt pentru care solicită anularea acesteia.

6. Majorările, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de lei aferente impozitului pe profit precum și cele în cuantum de lei aferente T.V.A.:

În raport de susținerile expuse, contestatara solicită desființarea obligațiilor de plată accesorii, urmând ca, în situația în care se va reține că societatea datorează obligații fiscale principale, acestea să fie recalulate în funcție de debitele stabilite.

Prin aceeași contestație, în temeiul prevederilor art.185 din O.G. nr.92/2003 din Codul de procedură fiscală, petenta solicită pronunțarea suspendării executării silită a deciziei de impunere până la soluționarea contestației, motivând că executarea silită ar produce prejudicii societății, cu consecința perturbării activității economice, având în vedere faptul că au fost demarate lucrările agricole de primăvară și există riscul sistării acestora.

II. Raportul de inspecție fiscală din data de 12.01.2006 a fost întocmit în vederea soluționării unei adrese din 04.08.2005 a Inspectoratului de Poliție al jud.Ialomița - Serviciul de Investigare a Fraudelor prin care s-a solicitat efectuarea verificării financiar contabile privind înregistrările în evidențele contabile a veniturilor realizate de societate precum și a faptului dacă aceasta s-a sustras de la plata taxelor și impozitelor datorate bugetului de stat.

Urmare verificării modului de constituire și virare a T.V.A. s-au constatat următoarele:

1) Societatea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei pentru produsele agricole în valoare de lei acordate în luna iulie 2001 ca plată în natură conform contractelor de arendă, încălcând prevederile art.2 alin.1 lit.a) din O.U.G. nr.17/2000 privind T.V.A.

2) Nu sunt îndeplinite condițiile de deducere prevăzute la art.18 lit.a) din O.U.G. nr.17/2000 pentru T.V.A. în sumă de lei înscrisă în factura fiscală nr...../18.09.2000 reprezentând c/val. semințe de rapiță, deoarece societatea nu a realizat venituri impozabile din producția de rapiță. Totodată, s-a consemnat faptul că, în timpul controlului, nu s-au prezentat procese verbale de calamitate înregistrate la organele locale, respectiv la Direcția Agricolă.

3) Nu sunt întrunite condițiile de deducere prevăzute la art.145 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru T.V.A. în sumă de lei înscrisă în factura fiscală

nr...../21.05.2004, aferentă achiziționării unor animale ce au fost scăzute din gestiune în luna decembrie 2004 pe bază de notă contabilă, fără a se prezenta documente justificative pentru această operațiune și fără a se realiza venituri impozabile.

Urmare acestor constatări a fost recalculată T.V.A., rezultând un debit suplimentar în cuantum de lei, pentru care s-au calculat obligații accesorii constând în majorări de întârziere în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei precum și penalități în cuantum de lei.

De asemenea, s-a constatat că societatea a achiziționat în 27.09.2000 utilaje agricole în baza unui contract de leasing financiar extern pentru care, în conformitate cu prevederile art.25 D lit.c) din O.U.G. nr.17/2000 și art.29 D lit.d) din Legea nr.345/2002, avea obligația de a achita T.V.A. corespunzător sumelor și termenelor de plată prevăzute în contract.

Întrucât societatea nu a achitat taxa aferentă operațiunilor de leasing financiar extern pentru perioada sept.2000-noiembrie 2002, în timpul controlului s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei precum și penalități de întârziere în cuantum lei, pentru perioada 01.10.2001-28.02.2003.

Temeiurile legale invocate au fost: art.25 D lit.c) și art.31 din O.U.G. nr.17/2000, art.29 D lit.d) și art.33 din Legea nr. 345/2002 și Decizia nr.8/2003 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unor prevederi referitoare la T.V.A.

Urmare verificării modului de constituire și virare a impozitului pe profit, s-a stabilit un debit suplimentar de plată față de evidența contabilă a societății în cuantum de lei, compus din:

1) lei reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal în sumă de lei înregistrate în luna septembrie 2000 în contul 6015, reprezentând c/val. semințe rapiță, cheltuieli care nu sunt aferente realizării de venituri impozabile, în conformitate cu prevederile art.4 alin.(4) din O.G. nr.70/1994, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2) lei reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielilor cu telefonul înregistrate în contul 626, nedeductibile din punct de vedere fiscal în conformitate cu prevederile art.4 alin.(6) lit.j) din O.G. nr.70/1994 republicată și H.G. nr.402/2000, art.9 alin.(7) lit.h) din Legea nr.414/2002 și H.G. nr.859/2002, art.21 alin.(4) lit.e) Titlul II din Legea nr.571/2003 deoarece facturile fiscale au fost emise pe numele asociatului unic.

3) lei reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielilor cu descărcarea din gestiune a animalelor în sumă de

..... lei înregistrate în contul 606 în luna decembrie 2004, nedeductibile fiscal conform prevederilor art.21 alin.(1) Titlul II din Legea nr.571/2003 deoarece nu sunt aferente realizării de venituri impozabile iar înregistrarea a fost efectuată pe bază de notă contabilă și nu pe documente justificative, așa cum prevede Legea contabilității nr.82/1991 republicată.

Pentru nevirarea în termenele legale a diferențelor de impozit stabilite suplimentar la control s-a procedat la calculul de majorări de întârziere și dobânzi în sumă de lei precum și penalități în cuantum de lei.

Pentru diferențele de taxă pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii aferente stabilite suplimentar la control a fost întocmită Decizia de impunere nr...../17.01.2006 .

Atât Decizia de impunere cât și Raportul de inspecție fiscală au fost predate contribuabilului sub semnătură în data de 14.02.2006.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Speța supusă soluționării este dacă obligațiile bugetare înscrise în Decizia de impunere nr..... din data de 17.01.2006 întocmită de S.A.F. - A.C.F. Constanța în baza Raportului de inspecție din 12.01.2006 au fost stabilite în mod temeinic și legal.

În fapt, urmare verificării efectuate de S.A.F. - A.C.F. Constanța la solicitarea I.J.P. Ialomița s-a constatat că în perioada 01.01.2000 - 30.09.2005 societatea a calculat în mod eronat taxa pe valoarea adăugată cuvenită bugetului de stat și impozitul pe profit prin înregistrarea unor cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, a necolectării taxei pentru anumite operațiuni precum și a deducerii taxei pentru operațiuni ce nu au legătură cu activitatea societății.

În consecință, prin Decizia de impunere nr...../17.01.2006 au fost stabilite în sarcina societății debite suplimentare constând în T.V.A., impozit pe profit și obligații accesorii.

Petenta contestă măsura privind stabilirea de obligații fiscale suplimentare invocând, pe de o parte nulitatea absolută a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală pentru motivul emiterii acestora în urma unui control de fond efectuat cu încălcarea procedurii prealabile prevăzute la art.99 și 100 din O.G. nr.92/2003 precum și pe fond.

În drept, potrivit art.99 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

"(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală[...]"

iar potrivit art.100,

"(1) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului în scris, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:

b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili.(...).

(2) Comunicarea avizului de inspecție fiscală nu este necesară:

b) în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii".

În speță, se reține că obiectivul inspecției fiscale desfășurate la sediul societății a fost soluționarea unei adrese a I.P.J. Ialomița - Serviciul de Investigare a Fraudelor prin care s-a solicitat verificarea financiar-contabilă privind înregistrarea veniturilor realizate precum și a faptului dacă societatea s-a sustras de la plata impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat. Pentru a răspunde acestor obiective s-a impus efectuarea unei inspecții fiscale generale, așa cum este definită la art.94 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

Această situație intră sub incidența alin.2 lit.b) a art.100, caz în care comunicarea avizului de inspecție nu este necesară.

Drept urmare, se reține a fi neîntemeiată susținerea petentei cu privire la nerespectarea procedurii prealabile prevăzute la art.99 și 100 din O.G. nr.92/2003, motiv pentru care se va respinge contestația formulată pentru acest capăt de cerere.

1) Referitor la T.V.A. colectată suplimentar în sumă de lei, aferentă plății în natură a arendei în luna iulie 2001:

Organul de inspecție a considerat că societatea avea obligația de a colecta T.V.A. pentru produsele agricole în valoare de lei acordate ca plată în natură în baza contractelor de arendă, în conformitate cu prevederile art.2 alin.1 lit.a) din O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată.

Petenta susține că plata în natură a arendei nu se încadrează în operațiunile prevăzute în textul articolului invocat de organul de inspecție și prin urmare măsura constând în colectarea T.V.A. este neîntemeiată.

În drept, potrivit dispozițiilor legale invocate:

„În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile cu plată, precum și cele asimilate acestora, potrivit

prezentei ordonanțe de urgență, efectuate de o manieră independentă de către contribuabili, privind:

a) **livrări de bunuri mobile și/sau prestări de servicii** efectuate în cadrul exercitării activității profesionale, indiferent de forma juridică prin care se realizează: vânzare, schimb, aport în bunuri la capitalul social”.

Conform alin.(3) al aceluiași articol, în sensul ordonanței de urgență **sunt asimilate cu livrările de bunuri operațiunile privind:** vânzarea cu plata în rate, închirierea unor bunuri pe bază de contract, 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 sau pentru a fi puse la dispoziția unor persoane fizice sau juridice în mod gratuit, trecerea în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul contribuabililor și transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor în urma executării silite.

În normele de aplicare a O.U.G. nr.17/2000, aprobate prin H.G. nr.401/2000, la pct.1.9 referitor la aplicarea art.2 din ordonanță, se precizează:

„Intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată numai partea din produsele agricole reținută drept plată în natură a prestației efectuate de contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, care prestează servicii pentru obținerea și/sau prelucrarea produselor agricole”.

În speță, se reține că plata în natură a arendei convenite deținătorilor de terenuri agricole nu se încadrează în categoria livrărilor de bunuri efectuate cu plată sau a celor asimilate acestora, menționate expres în ordonanță, fapt confirmat și prin aceea că, în normele de aplicare nu se face nici o referire la acest gen de operațiune.

Deoarece textele de lege sunt de strictă interpretare iar conform principiului de drept, „unde legea nu distinge nici interpretul nu o poate face”, organul de inspecție nu are dreptul de a extinde prin analogie sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată asupra produselor agricole acordate arendatorilor ca plată în natură a arendei.

Extinderea noțiunii de „livrări de bunuri” prin includerea în această operațiune și a plății în natură a arendei s-a efectuat prin H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare începând cu data de 01.06.2002.

Cum legea dispune numai pentru viitor, este evident că aceste precizări nu pot fi aplicabile și pentru acordările de produse ca plată în natură a arendei efectuate în luna iulie 2001.

Ca urmare, se reține ca fiind neîntemeiată legal măsura dispusă de organul de inspecție cu privire la T.V.A. colectată suplimentar în sumă de lei aferentă produselor agricole în valoare de lei acordate drept plată în natură a arendeii în luna iulie 2001.

Pentru argumentele expuse, urmează a se admite contestația formulată de petentă cu privire la acest capăt de cerere cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr..../16.01.2006 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 12.01.2006, pentru suma de lei reprezentând T.V.A. colectată suplimentar.

2) Referitor la majorările, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de lei calculate pentru neplata T.V.A. aferentă leasingului extern:

Petenta contestă perioada pentru care s-au calculat aceste accesorii, respectiv 04.09.2000-28.02.2003, susținând că, potrivit Legii nr.345/2002, în vigoare începând cu data de 01.06.2002, art.29 D lit.d), taxa pe valoarea adăugată aferentă ratelor de leasing extern nu se mai datora ci doar se evidențiază în decontul de T.V.A. pe rândurile de regularizări, atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă iar, potrivit Deciziei nr.8/2003, în situația în care T.V.A. aferentă ratelor de leasing nu este înregistrată în contabilitate, majorările, penalitățile și dobânzile aferente taxei neachitate se calculează până la data de 01.06.2002, data încetării obligației de plată conform Legii nr.345/2002.

În drept, conform art.25 D, lit.c) din **O.U.G. nr.17/2000** privind taxa pe valoarea adăugată:

„Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență au următoarele obligații:

să achite taxa pe valoarea adăugată aferentă ratelor de leasing, corespunzător sumelor și termenelor de plată prevăzute în contractele încheiate cu locatorii/finanțatorii din străinătate”,
iar potrivit art.31,

„Pentru neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată în termenul stabilit, contribuabilii datorează majorări de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor”.

În **Legea nr.345/2002** privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare din 01.06.2002, la art.29 D lit.d) și h) se prevede:

„Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:

d) să achite taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor de leasing, corespunzător sumelor și termenelor de plată prevăzute în contractele încheiate cu locatori/finanțatori din străinătate;

h) în cazul persoanelor impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, dacă din decontul privind taxa pe valoarea adăugată din luna precedentă rezultă taxa de rambursat, acestea au dreptul să compenseze această sumă cu suma datorată potrivit prevederilor lit.c)-f)",

iar la art.33 se precizează:

„ pentru neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată la termenul stabilit, persoanele impozabile datorează majorări de întârziere și penalități de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor”.

La art.70 alin.(4) din **H.G. nr.598/2002** pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002, referitor la aplicarea art.29 din lege sunt redate înregistrările contabile ale obligației de plată a taxei pe valoarea adăugată precum și a modului de stingere prin plata efectivă a acesteia sau prin compensarea efectuată potrivit art.29 lit.D h) din lege iar la art.71 alin.(3) se precizează:

„T.V.A. datorată conform prevederilor art.29 D lit.d) din lege, constatată de organul de control fiscal ca neachitată în termenul legal, dar evidențiată în contabilitate, va fi achitată în termenele prevăzute în legislația în vigoare privind controlul fiscal și va fi înregistrată în decontul de T.V.A. întocmit pentru luna în care plata se efectuează.Pentru neplata în termenul stabilit de lege a acestor sume se datorează majorări și penalități de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor”.

Prin **O.G. nr.36/2003** privind corelarea unor dispoziții din legislația financiar-fiscală a fost modificat art.29 D lit.d) din Legea nr.345/2002 începând cu data de 01.03.2003, acesta având următorul cuprins:

„(...) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată vor evidenția taxa aferentă acestor operațiuni (n.n.operațiuni de leasing contractate cu locatori/finanțatori din străinătate), atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă în decontul privind taxa pe valoarea adăugată întocmit pentru luna în care este prevăzută în contract data pentru plata ratelor și/sau luna în care au loc plăți de avansuri”.

Pentru aplicarea acestui articol au fost emise soluții prin Decizia nr.8/2003 a Comisiei Fiscale Centrale, conform căroră:

" Taxa pe valoarea adăugată neachitată în termenul legal, evidențiată în contabilitate de persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiuni de leasing contractate cu locatori/finanțatori din străinătate [...] care au fost efectuate până la data de 1 martie 2003 exclusiv, se regularizează astfel: [...].

Pentru operațiunile prevăzute mai sus se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor".

Din contextul legal citat se reține că în perioada 15.03.2000-01.03.2003 contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată aveau obligația de a achita la bugetul statului taxa corespunzătoare sumelor și termenelor de plată prevăzute în contractele de leasing financiar extern, în caz contrar fiind datorate majorări și penalități de întârziere până la data de 01.03.2003 exclusiv, când taxa neachitată s-a regularizat prin stornarea din evidența contabilă.

În speță, se reține că în perioada 04.09.2000-15.11.2002 petenta a efectuat plăți în baza contractului de leasing financiar extern nr...../04.09.2000 reprezentând avans și 5 rate de leasing dar nu a achitat T.V.A. corespunzătoare acestora, în sumă totală de lei.

În schimb, petenta a înregistrat în evidența contabilă în lunile februarie, august și noiembrie 2001 taxa aferentă avansului și ratelor de leasing ca taxă deductibilă, contrar prevederilor O.U.G. nr.17/2000 și ale pct.10.12 lit.d) din H.G. nr.401/2000 conform cărora dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă în documente legale, respectiv în **documentul care confirmă achitarea taxei pe valoarea adăugată de contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile de leasing.**

De asemenea, în deconturile de taxă aferente acestor luni taxa dedusă a fost înregistrată atât la rd.8-9 - "taxă deductibilă" cât și la rd.22 - "T.V.A. compensată", contrar Instrucțiunilor pentru completarea formularului "Decont privind taxa pe valoarea adăugată", unde se precizează că la acest rând se înscrie suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată de achitat la bugetul de stat în luna de raportare, compensată în aceeași perioadă din suma de rambursat prevăzută în decontul de taxă depus la organul fiscal, aferent lunii precedente, **în cazurile stabilite prin norme legale în vigoare.**

În normele legale în vigoare, respectiv pct.7.7 și 7.8 din H.G. nr.401/2000 se precizează că se poate compensa din suma de rambursat rezultată din decontul lunii precedente numai taxa pe valoarea adăugată datorată pentru serviciile contractate de

persoane juridice din România cu prestatori cu sediul în străinătate, prevăzute la pct.3.4, pentru care locul prestării se consideră a fi în România, altele decât operațiunile de leasing.

Drept urmare, pentru aceste operațiuni petenta nu avea dreptul de a compensa taxa datorată bugetului de stat aferentă ratelor și termenelor din contractul de leasing cu taxa de rambursat rezultată din decontul lunii precedente, și, în plus, compensarea nici nu ar fi fost posibilă întrucât, în toate cele trei luni, taxa datorată a fost mult mai mare decât taxa de rambursat rezultată din deconturile lunilor precedente.

Prin modul incorect de reflectare a T.V.A. aferentă operațiunii de leasing în evidența contabilă și în deconturile de T.V.A., atât ca taxă deductibilă cât și ca taxa compensată, nu a fost afectată taxa rămasă de plată sau de rambursat pentru luna de raportare, înscrisă la rd.25 și 26 din deconturi, rezultată din celelalte operațiuni ale societății. Acest aspect semnifică faptul că T.V.A. aferentă operațiunii de leasing nu a fost achitată prin compensare, așa cum eronat susține petenta.

În ceea ce privește T.V.A. aferentă ratelor de leasing plătite în lunile august și noiembrie 2002, deși conform Legii nr.345/2002 petenta avea posibilitatea de a stinge această obligație prin compensare cu taxa de rambursat rezultată din deconturile lunilor anterioare, se reține că petenta a evidențiat eronat această taxă în deconturile aferente acestor luni, ca taxă deductibilă și compensată deoarece, din deconturile lunilor precedente a rezultat T.V.A. de plată și nu T.V.A. de rambursat.

Totuși, această operațiune incorectă nu a influențat taxa rămasă de plată sau de rambursat pentru perioada de raportare, lucru care demonstrează faptul că taxa pe valoarea adăugată aferentă ratelor de leasing datorată nu a fost achitată prin compensare, așa cum susține nejustificat petenta.

Sușținerile contestatarei se întemeiază pe interpretarea eronată a dispozițiilor art.29 lit.D d) din Legea nr.345/2002, omițându-se faptul că, modificarea acestora în sensul că taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor de leasing nu se mai achită la bugetul de stat ci doar se evidențiază în contabilitate și în deconturi ca taxă colectată și deductibilă s-a produs de abia prin O.G. nr.36/2003, în vigoare începând cu data de 01.03.2003 precum și a soluțiilor privind aplicarea unor prevederi privind T.V.A. aprobate prin Decizia nr.8/2003, unde se stipulează clar că pentru taxa aferentă operațiunilor de leasing, neachitată până la data de 01.03.2003 se datorează majorări, dobânzi și penalități de întârziere.

În speță, organul de inspecție a procedat în mod legal la calcularea de majorări, dobânzi și penalități de întârziere pentru perioada 04.09.2000-28.02.2003, în cuantum total de lei

deoarece petenta nu a achitat până la data de 01.03.2003 T.V.A. aferentă ratelor de leasing în sumă de lei ci a evidențiat-o eronat în contabilitate și în deconturi, contrar dispozițiilor legale citate.

În consecință, pentru argumentele expuse, urmează a se respinge ca neîntemeiată legal contestația petentei cu privire la acest capăt de cerere.

3) Referitor la capătul de cerere constând în impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei:

Din cuprinsul Raportului de inspecție rezultă că acest impozit a fost stabilit de organul de control ca urmare a cheltuielilor cu convorbirile telefonice în cuantum de lei înregistrate în perioada 01.01.2001-30.06.2005 în contul 626, din facturile Romtelecom emise pe numele asociatului societății, considerate a fi nedeductibile din punct de vedere fiscal, în temeiul prevederilor art.4 alin.(6) lit.j) din O.G. nr.70/1994 republicată, H.G. nr.402/2000, art.9 alin.(7) lit.h) din Legea nr.414/2002, H.G. nr.859/2002 și art.21 alin.(4) lit.e) titlul II din Legea nr.571/2003, deoarece au fost efectuate în favoarea acționarilor sau a asociaților.

Contestatară consideră ca fiind eronată aprecierea organului de inspecție, susținând pe de o parte că nu s-a avut în vedere faptul că sediul societății se află în imobilul proprietate a asociatului unic, pus la dispoziție cu titlu gratuit în baza unui contract de comodat încheiat în 01.01.2001, potrivit căruia, societatea avea obligația de a suporta toate cheltuielile necesare folosinței acestuia, inclusiv cu telefonul iar, pe de altă parte că toate convorbirile telefonice Romtelecom au fost efectuate exclusiv în interesul societății.

În drept, potrivit O.G. nr.70/1994 republicată, cu completările și modificările ulterioare, art.4 alin.(6) lit.j):

" [...]Cheltuieli nedeductibile sunt:

j) orice cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau a asociaților, inclusiv dobânzile plătite în cazul contractelor civile, în situația în care nu sunt impozitate la persoana fizică;

Potrivit instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin H.G. nr.402/2000:

"Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau a asociaților, în sensul prevederilor lit. j), următoarele:

- cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și cu repararea mijloacelor de transport utilizate de asociat sau de acționar;

- cheltuielile de transport, cazare și diurnă efectuate de acționarul sau asociatul care nu are calitatea de angajat;

- bunurile, mărfurile și serviciile acordate asociațiilor sau acționarilor, precum și lucrările executate în favoarea acestora;
- cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;
- **alte cheltuieli efectuate în favoarea acționarilor sau a asociațiilor, care nu se referă la activitatea desfășurată de contribuabil.**

În Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, în vigoare în perioada 01.07.2002-31.12.2003, la art.9 alin.(7) lit.h) se precizează:

"Potrivit prezentei legi, sunt nedeductibile fiscal:

h) orice cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau asociațiilor, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului la valoarea de piață;

Conform H.G. nr.859/2002 pentru aprobarea instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, pct.9.9.:

"Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau asociațiilor, potrivit art. 9 alin. (7) lit. h) din lege, următoarele:

a) cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și repararea mijloacelor de transport utilizate de către asociat sau acționar;

b) cheltuielile cu transportul, cazarea și diurna, efectuate de către acționarul sau asociatul care nu are calitatea de salariat(...).

c) bunurile, mărfurile și serviciile acordate asociațiilor sau acționarilor, precum și lucrările executate în favoarea acestora;

d) cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;

e) alte cheltuieli.

În Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu data de 01.01.2004 se precizează că nu sunt deductibile (art.21 alin.(4) lit.e):

"e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociațiilor, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii".

În conformitate cu prevederile H.G. nr.44/2004, cuprinzând normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aceste dispoziții se referă la:

"a) cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și repararea mijloacelor de transport utilizate de către participanți, în favoarea acestora;

b) bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;

c) cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;

d) alte cheltuieli în favoarea acestora.

În speță, se reține că facturile telefonice care au stat la baza înregistrării în contabilitate a cheltuielilor cu convorbirile telefonice Romtelecom au fost emise pentru postul telefonic nr..... instalat la adresa bd..... nr..., bl..., sc..., ap..., pe numele abonatului IONESCU ION.

Din Raportul de inspecție rezultă că la această adresă este înregistrat sediul social al societății CONSTANTA iar potrivit Contractului de comodat din 01.01.2001 se reține că apartamentul a fost pus integral la dispoziția societății cu titlu gratuit, de către proprietarul său, dl.IONESCU ION, domiciliat în sat....., com....., jud.Constanța, în scopul „înființării sediului” și a desfășurării activității administrative(birouri).

Conform contractului, una din obligațiile comodatului era aceea de a suporta cheltuielile necesare folosinței acestuia, respectiv cheltuielile de întreținere, apă, lumină, telefon.

Din documentele anexate la dosarul contestației reiese că numărul postului telefonic în cauză este înscris în declarațiile depuse de societate la organele fiscale, respectiv : deconturi de T.V.A. din 2001, 2002, declarația cod 100 privind obligațiile de plată la buget aferentă lunii decembrie 2004, bilanțul contabil la 31.12.2004.

Prin urmare, simplul fapt că postul telefonic figurează pe numele asociatului unic al societății, în calitate de proprietar al imobilului în care a fost instalat, nu constituie suficient temei pentru a considera cheltuielile aferente ca fiind făcute în favoarea asociatului deoarece, pe de o parte, la adresa respectivă se află sediul social al societății, telefonul este utilizat ca mijloc de identificare a firmei în relațiile cu terții iar, pe de altă parte, organul fiscal nu precizează dacă apartamentul este utilizat în scop de locuință de către proprietar, atâta timp cât adresa sa de domiciliu este, conform cărții de identitate nr..... eliberată la data de07.1999, sat....., com....., jud.Constanța.

În speță, această categorie de cheltuieli nu se regăsește în cele precizate în textele de lege invocate de organul de control, motiv pentru care măsura dispusă constând în neacordarea deductibilității se reține a fi neîntemeiată.

Pe cale de consecință, se admite contestația petentei referitoare la acest capăt de cerere, cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar în perioada 01.01.2001-30.06.2005.

4) Referitor la capătul de cerere constând în impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei și T.V.A. în sumă de lei aferentă cheltuielilor în cuantum de lei reprezentând contravaloarea unor animale scăzute din gestiune în luna decembrie 2004:

Din cuprinsul Raportului de inspecție rezultă că cheltuielile în sumă de lei reprezentând c/val. unor animale scăzute din gestiune în luna decembrie 2004 au fost considerate nedeductibile de organul de control pentru motivul că nu sunt aferente realizării de venituri impozabile conform prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 iar înregistrarea s-a efectuat pe bază de notă contabilă și nu pe document justificativ.

Pentru același motiv s-a considerat că T.V.A. aferentă acestor cheltuieli în cuantum de lei nu întrunește condițiile de deducere prevăzute la art.145 alin.(3) lit.a) din același act normativ.

Petenta contestă aceste măsuri susținând că aceste cheltuieli au fost efectuate în vederea acordării de cadouri pentru Crăciun angajaților, în beneficiul copiilor minori ai acestora, aceste cheltuielile fiind deductibile, potrivit art.56 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 și pct.97 din H.G. nr.44/2004 privind normele de aplicare, în limita sumei de 120 lei pe persoană, reprezentând totodată, venituri salariale neimpozabile.

În dovedirea susținerii sale petenta a depus la dosar "Procesul verbal de predare purcei personalului angajat în anul 2004", document care nu a fost prezentat și organelor de inspecție cu ocazia controlului efectuat, potrivit căruia în data de 24.12.2004 au fost distribuiți salariaților societății, în funcție de numărul de copii ai acestora, un număr de capete purcei, în cantitate totală de kg.

În drept, conform art.183 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, republicat:

"Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei".

Potrivit temeiului legal invocat de contestatară, respectiv art. 56 alin.(4) lit.a) titlul III - „Impozitul pe venit” din Legea nr.571/2003:

"Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

a) [...] veniturile reprezentând cadouri pentru copiii minori ai salariaților. [...] Cadourile oferite de angajatori în beneficiul copiilor minori ai angajaților, cu ocazia Crăciunului (...) sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, nu depășește 1.200.000 lei".

La art.21 alin.(3) lit.c) titlul II - "Impozitul pe profit" se precizează următoarele:

" Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra fondului de salarii realizat.[...] În cadrul acestei limite pot fi deduse și cheltuielile reprezentând:... cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori ai salariaților..."

În speță, se reține că nu au aplicabilitate dispozițiile legale invocate de contestatară deoarece acestea se referă la **neimpozitarea din punct de vedere al impozitului pe venit** datorat de salariați, a veniturilor primite de la angajatori, sub forma cadourilor pentru copii, ori în cazul de față problema care se pune este dacă cheltuielile cu acordarea acestor cadouri pot fi deduse la calculul profitului impozabil al societății și, implicit al **impozitului pe profit, atâta timp cât nu au fost impozitate la persoanele beneficiare.**

Prin urmare, incidente speței sunt dispozițiile art.21 alin.(3) lit.c) mai sus citate, conform cărora aceste cheltuieli intră în categoria celor sociale care pot fi deduse în limita a 2% din fondul de salarii realizat.

Deoarece în speță acest aspect nu a fost analizat de organul de inspecție întrucât documentul justificativ al înregistrării cheltuielilor cu animalele în sumă de lei nu a fost prezentat la momentul efectuării controlului, se vor desființa parțial Raportul de inspecție și Decizia de impunere atacate pentru capătul de cerere constând în impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de lei, urmând ca la reverificare să se stabilească încadrarea cheltuielilor cu animalele în cuantum de lei în limita de deductibilitate prevăzută de lege.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei dedusă din fact. nr..... din data de 21.05.2004, se reține a fi întemeiată legal măsura dispusă de organul de inspecție întrucât, potrivit prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.145 alin.(3) lit.a):

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

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate (...) de o altă persoană impozabilă".

În speță, se reține că animalele achiziționate nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ci au fost predate cu titlu gratuit salariaților societății, în beneficiul copiilor minori.

În conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) din Legea nr.571/2004, " preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate (...) pentru a fi utilizate în scopuri care nu au

legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziția altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective (...) a fost dedusă total sau parțial”.

În speță, deși operațiunea privind acordarea de bunuri cu titlu gratuit salariaților sub formă de cadouri este o operațiune impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, contestatara nu a colectat T.V.A. aferentă animalelor predate angajaților, situație în care nu are drept de deducere a taxei aferentă achiziției acestora.

Pentru argumentele expuse, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de petentă cu privire la capătul de cerere constând în T.V.A. în sumă de lei.

5) Referitor la capătul de cerere constând în impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei și T.V.A. în sumă de lei aferente cheltuielilor în cuantum de lei reprezentând semințe de rapiță:

Din cuprinsul Raportului de inspecție se reține că impozitul pe profit stabilit suplimentar este aferent cheltuielilor cu semințele de rapiță în sumă de lei, înregistrate în luna septembrie 2000 în contul 6015 - „Cheltuieli cu semințele”, considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal în temeiul prevederilor art.4 alin.(4) din O.G. nr.70/1994 republicată, cu completările și modificările ulterioare, pentru motivul că acestea nu s-au regăsit în veniturile impozabile ale societății.

Pentru același motiv s-a considerat că taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției acestor semințe nu întrunește condițiile de deducere prevăzute la art.18 lit.a) din O.U.G. nr.17/2000, precizându-se totodată că societatea nu a prezentat în timpul controlului proces verbal de calamitate înregistrat la organele locale, respectiv la Direcția Agricolă.

Petenta contestă această măsură susținând că în anul agricol 2000-2001 cultura de rapiță a fost calamitată datorită înghețului, prezentând în acest sens ca dovadă adresa nr...../14.03.2006 emisă de Primăria Corbu prin care se confirmă faptul că societatea a întocmit și depus acte de calamitate, acestea fiind înregistrate sub nr...../05.04.2001.

Totodată, afirmă că în O.U.G. nr.217/1999 aceste cheltuieli nu se regăsesc în categoria celor enumerate expres ca fiind nedeductibile fiscal, motiv pentru care consideră că măsura constând în stabilirea impozitului pe profit în sumă de lei și a neadmiterii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei nu este întemeiată legal.

În drept, potrivit prevederilor art.4 alin.(4) din O.G. nr.70/1994 republicată, cu completările și modificările ulterioare:

„La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor”.

În speță, se reține că prin înregistrarea în luna septembrie 2000 a cheltuielilor cu semințele de rapiță în sumă de lei, petenta a influențat negativ profitul impozabil al acestui an, deoarece nu a înregistrat concomitent și venituri din producția în curs de execuție pentru cultura de rapiță aferentă anului agricol 2000-2001, așa cum se prevede în Regulamentul privind aplicarea Legii contabilității, aprobat prin H.G. nr.704/1993.

De asemenea, se reține că nici în anul 2001 nu s-au obținut venituri impozabile din cultura de rapiță ca urmare a faptului că aceasta a fost distrusă datorită condițiilor meteo nefavorabile (îngheț).

În aceste condiții, întrucât nu s-au realizat venituri din cultura de rapiță, nici cheltuielile cu semințele nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, în conformitate cu dispozițiile legale sus menționate.

Împrejurarea că cultura de rapiță a fost calamitată nu este de natură a conduce la admiterea deducerii cheltuielilor, întrucât în legislația în materie de impozit pe profit nu este prevăzută nici o excepție cu privire la această situație.

Mai mult, la art.4 alin.(6) lit.h) din O.G. nr.70/1994 republicată, cu completările și modificările ulterioare, se prevede:

” ... cheltuielile nedeductibile sunt:

*h) cheltuielile privind **bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile**”,* neintrând sub incidența acestor prevederi cheltuielile de această natură pentru care s-au încheiat contracte de asigurare (H.G. nr.402/2000 pentru aprobarea instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit).

În speță, cultura de rapiță distrusă prin îngheț se încadrează în categoria stocurilor - “Produse în curs de execuție” degradate și neimputabile pentru care petenta nu a încheiat contracte de asigurare, situație în care cheltuielile aferente acestora sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Pentru argumentele expuse, se reține a fi neîntemeiată contestația petentei privitoare la acest capăt de cerere, motiv pentru care se va respinge acțiunea formulată împotriva impozitului pe profit stabilit suplimentar în cuantum de lei.

În ceea ce privește măsura organului de control constând în neadmiterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, se rețin următoarele:

În drept, art.18 lit.a) din O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, prevede:

"Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate destinate realizării de: operațiuni supuse taxei conform art.17".

În același timp, la pct.10.18 din H.G. nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată se precizează:

"Nu se recalculează taxa pe valoarea adăugată dedusă, potrivit legii, aferentă bunurilor distruse sau depreciate calitativ ca urmare a unor calamități sau altor cauze de forță majoră".

În speță, prin adresa emisă în data de 14.03.2006 de Primăria com.Corbu se confirmă faptul că petenta a întocmit în data de 05.04.2001 acte de calamitate pentru cultura de rapiță.

Deoarece actele respective (procese verbale de calamitate) nu au fost puse la dispoziția organului de inspecție la data controlului și nici la dosarul contestației, se va desființa parțial Decizia de impunere și Raportul de inspecție atacate, pentru suma de lei reprezentând T.V.A., urmând ca la reverificare organul de inspecție să reanalizeze deductibilitatea T.V.A. în raport de documentele care dovedesc starea de calamitate pentru cultura de rapiță.

6) Referitor la capătul de cerere constând în majorări, dobânzi și penalități de întârziere în sumă de lei aferente impozitului pe profit precum și cele în cuantum de lei aferente T.V.A.:

Având în vedere că prin soluțiile pronunțate la capetele de cerere anterioare se modifică cuantumul impozitului pe profit și al taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar de organul de control pentru perioada 2000 - iunie 2005 și implicit baza de calcul pentru obligațiile fiscale accesorii acestora, pe cale de consecință se va desființa parțial Decizia de impunere nr...../17.01.2006 precum și Raportul de inspecție din 12.01.2006 pentru accesoriile contestate, respectiv: majorări, dobânzi și penalități de întârziere impozit pe profit în sumă totală de lei precum și majorări, dobânzi și penalități de întârziere T.V.A., în cuantum de lei.

Urmare acestei soluții se vor recalcula obligațiile accesorii în funcție de debitele rămase stabilite în sarcina contestatarii.

7) În ceea ce privește solicitarea de suspendare a executării Deciziei de impunere, având în vedere soluțiile pronunțate prin

prezenta decizie, se reține că aceasta este rămasă fără obiect, motiv pentru care urmează a se respinge.

Pentru considerentele arătate, în temeiul dispozițiilor art. 186 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

1. Admiterea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr.... din 17.01.2006 și a Raportului de inspecție din data de 12.01.2006 emise de S.A.F. - A.C.F. Constanța, cu consecința anulării parțiale a acestor acte pentru obligațiile bugetare în cuantum total de lei, constând în:

- lei - T.V.A.
- lei - impozit pe profit

2. Respingerea contestației formulate pentru suma totală de lei, constând în :

- lei - T.V.A.
- lei - impozit pe profit
- lei - majorări și dobânzi T.V.A. leasing extern
- lei - penalități T.V.A. leasing extern;

3. Desființarea parțială a actelor atacate pentru obligațiile bugetare în cuantum total de lei, constând în:

- lei - impozit pe profit
- lei - majorări și dobânzi impozit pe profit
- lei - penalități impozit pe profit
- lei - T.V.A.
- lei - majorări și dobânzi aferente T.V.A.
- lei - penalități aferente T.V.A.

4. Respingerea cererii de suspendare a executării Deciziei de impunere, ca fiind rămasă fără obiect.

Urmare acestei soluții, S.A.F. - Activitatea de control fiscal Constanța va întocmi un nou raport de inspecție și o nouă decizie de impunere care va avea în vedere strict considerentele expuse în cuprinsul prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, conform art.188 alin.(2) din

Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

C.S.

adresa: B-dul Tomis nr. 51, Constanța, cod poștal 900725

☐ e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro

www.mfinante-ct.ro

Tel./Fax: 0241/70 80 83

23