



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Vrancea
Biroul Soluționare Contestații



B-dul Independentei, nr.24.
Focsani, Vrancea
Tel: +0237 236 600
Fax: +0237 217 266
e-mail:
Admin.FCVNJUDX01.VN@mfinante.ro

DECIZIA NR. 30

DIN 25.05.2009

Privind: soluționarea contestației formulate de SC X SRL, depusa și înregistrată la DGFP Vrancea sub nr/2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Vrancea a fost sesizată de SC X SRL, prin contestația depusă și înregistrată la DGFP Vrancea sub nr .../2009 - asupra măsurii de stabilire a obligației fiscale în suma de ... lei (impozit pe profit = ... lei ; majorări de întârziere impozit pe profit = ... lei ; TVA = lei ; majorări de întârziere TVA = ... lei) ; măsura a fost stabilită de către DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscală, prin Decizia de impunere nr .../.....;

Având în vedere faptul că decizia de impunere a fost întocmită în data de 03.04.2009 – contestația înregistrată la DGFP Vrancea sub nr .../.... a fost formulată în termenul prevăzut de art. 207(1) din OG nr. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală.

De asemenea, au fost îndeplinite condițiile prevăzute de art. 206 din O.G. nr. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală.

I.Prin contestația formulată, petenta invocă următoarele argumente:

“Organul de control nu a aplicat în mod unitar legislația fiscală și totodată nu a luat în considerare toate stările de fapt fiscale în vederea stabilirii cu exactitate a tuturor obligațiilor legale datorate bugetului de stat “; în acest sens societatea “aduce ca probă – ultimele două rapoarte de inspectie fiscală , numărul .../2006 , respectiv .../2009 care au cuprins perioada anilor 2005 -2009 ; în această perioadă organizarea , conducerea și înregistrarea documentelor în contabilitate s-a realizat la fel , dar aplicarea legislației fiscale a fost diferită” ;

“Prin raportul de inspectie fiscală înregistrat sub nr .../2009 organul de control a apreciat în ceea ce privește impozitul pe profit aferent perioadei septembrie 2006 – decembrie 2008, ca: a) s-a diminuat nejustificat profitul impozabil cu suma de ... lei în perioada din anul 2006 și în suma de ...lei în anul 2007, calculându-se un impozit pe profit suplimentar în suma delei (pentru perioada din anul 2006) și respectivlei (pentru anul 2007) ; b) nu s-au emis facturi (de prestări servicii) către persoanele fizice de la care s-a achiziționat materia primă , motiv pentru care nu se poate determina egalitatea dintre serviciul prestat (baza plus TVA) și cantitățile de ulei distribuite, data exigibilității acestor venituri” .

“În fapt, conform prevederilor Legii nr 82/1991 republicată, se specifică următoarele, după cum urmează :

-art 1 alin 1 <societățile comerciale ... au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie , respectiv contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi și contabilitatea de gestiune adaptată la specificul activității> ;

-art 6 alin 1 <orice operatiune economico - financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei într-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobindind astfel calitatea de document justificativ> ;

- art 12 alin 2 : <contabilitatea stocurilor se tine cantitativ si valoric sau numai valoric > .”

“Totodata , conform OMF nr 29/14.01.2003 modificat privind aplicarea prevederilor HG nr 831/1997 se prevede la art 5 alin 1 ca <persoanele juridice ...pentru serviciile prestate atit de catre persoane juridice , cit si pentru persoane fizice, vor intocmi bonul de macinis cod 6-3-10 /A prevazut in anexa la prezentul ordin si factura fiscala cod 14 – 4 -10/A ; bonul de macinis este un formular cu regim special de tiparire , inseriere si numerotare si serveste ca : document de primire a cerealelor pentru macinat, in regim de prestatie cu plata in natura sau in bani ; evidentierea uiumului retinut in natura sau plata prestatiei in numerar si a produselor eliberate beneficiarului . “

“SC X SRL a organizat si condus contabilitatea proprie, respectiv contabilitate financiara si contabilitate de gestiune , adaptata la specificul de activitate si a in scris toate operatiunile in documente care au dobindit astfel calitatea de document justificativ, fiind inregistrate in contabilitate, iar contabilitatea stocurilor se tine valoric. Astfel , pentru toate cantitatile de floarea soarelui aduse la procesare au fost intocmite bonuri de macinis cod 6-3-10/A, conform prevederilor legale mai sus precizate . Bonurile de macinis au numar de inregistrare, data eliberării, cantitatea de floarea soarelui primita, uiumul retinut, produsele ce urmeaza a fi eliberate, precum si semnaturile prestatorului si a beneficiarului. “

“In acelasi sens, la sfirsitul lunii se intocmeste un document centralizator care contine numele si prenumele persoanei beneficiare, data , localitatea, cantitatea predata, corpuri straine , uium, cantitatea ramasa de procesat, ulei rafinat, srot si pierderi tehnologice, precum si situatia stocurilor de floarea soarelui, ulei si srot . Aceste documente justificative, bonuri de macinis, document centralizator si situatia stocurilor sunt inregistrate in contabilitatea societatii la perioada la care se refera, contabilitatea financiara si de gestiune, fiind organizata conform specificului activitatii. “

“Activitatea specifica societatii se incadreaza in categoria prestarilor de servicii cu plata in natura , datorita documentelor prevazute a fi folosite in legislatia financiar fiscala , precum si modulului concret in care se desfasoara activitatea de primire, prelucrare si plata a cantitatilor de floarea soarelui procesata . Astfel , cantitatile de floarea soarelui sunt predate spre prelucrare, beneficiarul urmind sa ridice uleiul ce rezulta din prelucrare, pe parcursul perioadei septembrie – iulie a anului urmatorSocietatea nu este si nu a fost niciodata proprietarul de drept al cantitatilor de floarea soarelui primite spre prelucrare, toata floarea soarelui predata de catre beneficiarii prestării de servicii au fost si sunt in proprietatea acestora , acestea fiind doar depozitate la societate. De altfel, beneficiarii prestării pot in orice moment sa ridice o parte sau in totalitate cantitatea de floarea soarelui predata deoarece in fapt ei sunt proprietarii de drept ai acesteia , ea aflindu-se la unitate doar in custodie. Organul de control este într-o grava eroare atunci cind precizeaza ca <este vorba de plata in natura a materiei prime aduse la prelucrare si nu de prestari servicii cu plata in natura > . “

“Toti beneficiarii prestarilor vor declara la unison ca nu au primit decit contravaloarea in natura (ulei) a cantitatii de floarea soarelui predata si procesata si in acelasi timp cantitatile de floarea soarelui sunt in proprietatea lor de drept, ele regasindu-se la societate in custodie .

De altfel, prelucrarea cantitatilor de floarea soarelui se realizeaza doar in functie de solicitarea expresa a proprietarilor beneficiari, incepind cu luna septembrie cind se primeste in custodie materia prima pina in luna iulie a anului urmator, deci o perioada destul de lunga . “

“Organul de control este într-o grava eroare si atunci cind considera ca s-a schimbat proprietarul florii soarelui, deoarece ...prelucrarea acesteia se face la ordinul expres a beneficiarului prestării, in functie de necesitatile acestuia, iar in perioada de la predare pina la

prelucrarea in totalitate, pot fi retrase in parte sau in totalitate cantitati de floarea soarelui, iar contravaloarea prestatiei este calculata in uium.”

“Societatea a achizitionata in cantitati mici floarea soarelui de la diferite persoane, dar pentru acestea au fost intocmite borderouri de achizitii, iar plata s-a facut in bani. In concluzie , organului de control i- a fost usor sa substituie toata cantitatea de floarea soarelui primita in custodie cu cea achizitionata de la diverse persoane, contra cost in bani, rezultind o interpretare eronata a activitatii specifice societatii.”

“Prin raportul de inspectie fiscala nr din data de2006 societatea a fost verificata de catre organele de control ANAF Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscala, constatindu-se faptul ca pentru perioada ianuarie – iunie 2006 nu s-au constatat deficiente privind impozitul pe profit. In interiorul acestei perioade SC X SRL a organizat si condus contabilitatea atit financiara cit si de gestiune, a intocmit aceleasi documente justificative conform prevederilor legale, precum si a primit cantitati de floarea soarelui in custodie spre prelucrare, iar plata acestor cantitati a fost realizata cu ulei rafinat achizitionat de la o persoana juridica, la fel ca in perioada 2006 – 2008, perioada aferenta raportului de inspectie fiscala nr/2009.”

“In fapt , conform codului de procedura fiscala republicat , aprobat prin OG 92/2003 se prevede la art 5 : <organul fiscal este obligat sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul Romaniei , urmarindu-se stabilirea corecta a impozitelor, taxelor , contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat> ; societatea nu intelege cind organul de control are dreptate, atunci cind aplica prevederile legale prin raportul de inspectie fiscala nr .../2006 sau prin raportul de inspectie fiscala nr .../2009, deoarece modul de conducere, organizare si inregistrare in contabilitate nu a fost schimbat fiind acelasi in anii 2005, 2006, 2007, 2008. De aceea societatea considera ca organul de control nu aplica in mod unitar prevederile legislatiei financiar fiscale in vigoare, in vederea stabilirii corecte a obligatiilor datorate bugetului de stat...”.

“Organul de control in raportul de inspectie fiscala nr .../2009 nu a precizat cum este corect sa se inregistreze operatiunile economico-financiare derulate de societate, facind doar efortul de a trece un articol de lege ca fiind incalcat , respectiv art 19 alin 1 din Legea 571/2003 republicata care cuprinde doar prevederi generale , introductive privind impozitul pe profit” .

Societatea recunoaste ca “nu a intocmit facturi fiscale pentru prestarile de servicii efectuate catre diverse persoane dar acest fapt reprezinta o contraventie prevazuta si sanctionata de Legea 82/1991 republicata.”

“Referitor la TVA , in raportul de inspectie fiscala nr/2009 , organul de control a apreciat la pct 2.3 : <asa cum s-a mentionat in capitolul privind impozitul pe profit , pentru uleiul rafinat cumparat (din comert) si utilizat la plata in natura a c/v materiei prime achizitionate (seminte floarea soarelui) de la persoane fizice, societatea a exercitat dreptul de deducere privind TVA in suma de lei deoarece achizitiile (rezultate prin substituirea produsului finit ce trebuia sa rezulte din activitatea proprie, chiar si cu ajutorul tertilor) nu sunt destinate operatiunilor sale taxabile fiind vorba si de o alta operatiune separata (bunurile cumparate au folosit la decontarea c/v materiei prime).”

“In fapt, conform Legii 571/2003 R Cod fiscal la art 128 alin 1 se prevede : <este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar> ; art 146 alin 1 :

<pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii : a) pentru taxa datorata sau achitata , aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa-i fie livratesa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art 155 alin 5 >.

“Conform art 46 alin 1 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG 92/2003 se prevede : <justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art 146 alin 1 din Codul fiscal>”.

“SC X SRL este inregistrata ca persoana impozabila in scopuri de TVA , totodata s-a aprovizionat legal cu ulei rafinat in baza facturilor fiscale emise in original si prezentate

organului de control, contravaloarea acestora s-a realizat prin banca iar furnizorul SC C SRL Focsani este la rindul ei inregistrata in scopuri de TVA”.

“Prin livrarea uleiului de catre SC C SRL catre societate ... s-a efectuat transferul de proprietate al acestei marfi, iar documentele justificative, respectiv facturile fiscale in original aveau toate elementele prevazute de art 155 alin 5 din Legea 571/2003 republicata ; aceasta marfa societatea a folosit-o in activitatea curenta compensind datoriile la floarea soarelui aflata in custodie pentru prelucrare”.

“In legea 571/2003 republicata privind Codul fiscal , activitatea de compensare in natura cu datoriile efectuate de catre unitate nu este considerata ca operatiune netaxabila , de aceea si organul de control nu a putut sa faca trimitere la articolul de lege incalcat, rezumindu-se la o apreciere la general a cadrului legal Nu exista temei legal pentru aprecierile organului de control, acesta dind dovada de superficialitate si necunoastere a fenomenului economic”

II. Prin Decizia de impunere nr .../2009 se stabileste obligatia fiscala in suma de ... lei (impozit pe profit = lei ; majorari de intirziere impozit pe profit = ... lei ; TVA = lei ; majorari de intirziere TVA = lei) de catre DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscala.

In raportul de inspectie fiscala/03.04.2009 care a stat la baza intocmirii Deciziei de impunere nr .../2009 se consemneaza urmatoarele constatari :

1. Impozitul pe profit

Perioada supusa verificarii: iulie 2006 - decembrie 2008.

S-au verificat documentele privind operatiunile de inregistrare a veniturilor din obtinerea si vanzarea produselor finite (ului brut de floarea soarelui si srot), modul de evidentiere a cheltuielilor aferente, realitatea documentelor de inregistrare, declarare si plata a impozitului pe profit, stabilirea bazei de impozitare.

1.1. Activitatea desfasurata a constat in preluarea de seminte floarea soarelui de la persoane fizice (producatori individuali) pentru fiecare cantitate de ... kg, societatea restituind acestora, ulterior, cate ... litri ulei rafinat si kg srot de floarea soarelui. Se face mentiunea ca in acest sens nu a fost intocmit nici un contract (intre societate si persoanele fizice) acest mod de procesare si decontare a serviciilor reprezentand un acord intre parti.

Posibilitatile tehnice ale societatii sunt limitate in acest domeniu, in sensul ca procesul de prelucrare (presare) a semintelor de floarea soarelui in ulei s-a realizat numai pana la obtinerea uleiului brut (nerafinat). Tinand cont ca randamentul a fost cuprins intre 30 si 33% privind uleiul brut diferenta dintre cantitatea adusa la prelucrare si cantitatea de seminte de floarea soarelui aferenta produsului finit distribuit producatorilor individuali (ramasa societatii) s-a inregistrat ca uium. Uleiul rafinat (imbuteliat) care a fost distribuit persoanelor fizice incepand cu luna septembrie 2006 nu mai provine din productia proprie a societatii (uleiul brut obtinut prin presare) prin prelucrare la terti, fiind achizitionat din comert (de la furnizorii C SRL si A SRL). Din modul in care activitatea societatii s-a desfasurat avand in vedere substituirea produsului finit rezultat din productia proprie, cu altul achizitionat din comert, apreciem ca nu mai poate fi vorba de *prestari servicii cu plata in natura* ci de *plata in natura a materiei prime aduse la prelucrare*. In aceasta situatie, in urma inspectiei fiscale, s-a constatat ca modul de organizare si conducere a evidentei contabile pentru perioada sept.2006 – dec.2008 nu corespunde operatiunilor economico-financiare ale societatii astfel:

- descarcarea gestiunii privind uleiul rafinat achizitionat (utilizat pentru plata in natura a semintelor de floarea soarelui), evidentiat in contabilitate in marfuri (cont simbol 3711) cu denumirea analitica “ulei rafinat pentru prestari” s-a facut eronat deoarece o parte din costul marfii (diferenta dintre valoarea semintelor pentru prelucrare si costul achizitiei de ulei rafinat dat la schimb), fara nici o legatura, a fost inregistrata in debitul contului de evidenta a “veniturilor din productia stocata” diminuand rezultatul financiar al societatii (articol contabil 711=3711, exceptie luna oct.2008 cand diferenta este pozitiva);

- nu s-au emis facturi (de prestari servicii) catre persoanele fizice de la care s-a achizitionat materia prima, motiv pentru care nu se poate determina egalitatea dintre serviciul prestat (baza plus tva) si cantitatile de ulei distribuite, data exigibilitatii acestor veniturilor.

Pornind de la constatările facute, conform situației anexe nr.2, diferențele cu care s-a diminuat nejustificat profitul impozabil sunt în sumă de ... lei în perioada din anul 2006 și în sumă de lei în anul 2007. Având în vedere că activitatea financiară a înregistrat profit impozabil în perioada specificată mai sus (2006 și 2007), s-a calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (pentru perioada din anul 2006) și respectiv ... lei (pentru anul 2007).

Nu s-au respectat prevederile art.19, al(1) din Legea nr.571/2003, republicată.

Conform prevederilor art.119 al.(1) din OG nr.92/2003, republicată, s-au stabilit și majorările de întârziere în sumă totală de lei, detalii în situația anexă nr.2.

La finele anului 2008, activitatea societății înregistrează pierdere fiscală în sumă de lei iar suma care diminuează rezultatul financiar a fost de ... lei, datele prezentate în situația anexă nr.2. În această situație pierderea fiscală recalculată la finele anului 2008, ca urmare a inspecției fiscale este de ... lei (...), de care se va ține cont la stabilirea obligațiilor anului 2009 și următorii, după caz.

2. Taxa pe valoarea adăugată

Perioada supusă verificării : iulie 2006 – ianuarie 2009.

Este platitoare cu decont lunar și nu a beneficiat de rambursări cu control ulterior. S-au verificat operațiile impozabile, baza de impozitare, TVA dedusă și colectată conform documentelor primare înregistrate în evidența contabilă. În perioada controlată a realizat numai operații cu drept de deducere.

2.1. Conform situației anexe nr.3 (situația comparativă între datele din evidența contabilă întocmită pe baza documentelor primare cu datele raportate prin deconturile lunare) privind taxa pe valoarea adăugată, întocmită pe baza datelor existente în evidența contabilă și evidența tva, în perioada controlată a înregistrat tva colectată în sumă de ... lei și tva deductibilă în sumă de ... lei de unde rezultă tva de plată în sumă de ... lei.

Conform evidenței fiscale în perioada supusă verificării societatea a efectuat plăți privind tva în sumă de lei, (cu mențiunea că în evidența contabilă nu s-au înregistrat plăți în sumă de lei și sumă de lei reprezentând majorări, s-a evidențiat eronat la plăți de debite) de unde rezultă la finele lunii ianuarie 2009 tva de rambursat în sumă de lei – detalii în situația anexă nr.3. Pe baza deconturilor întocmite eronat în evidența fiscală figurează cu tva de rambursat în sumă de lei (diferența de ... lei). Deficiența privind modul de raportare lunară a tva a fost sancționată contravențional.

2.2. Referitor la înregistrarea în contabilitate a prestațiilor de servicii cu plată în natură, se face mențiunea că nu s-au emis, către persoanele fizice, facturi privind valoarea prestațiilor respective, echipa de inspecție fiscală neavând un document legal din care să rezulte că tva aferentă era datorată. Așa cum rezultă din notele contabile, pentru cantitățile înregistrate ca “uium” s-a colectat tva la momentul recepției acestor cantități și nu la momentul valorificării lor. Acest mod de evidență, arată că taxa pe valoarea adăugată colectată la uium este de fapt suma reprezentând tva ce trebuia colectată pentru serviciul prestat și nefacturat.

2.3. Așa cum s-a menționat în capitolul privind impozitul pe profit, pentru uleiul rafinat cumpărat (din comerț) și utilizat la plată în natură a c/v materiei prime achiziționate (seminte floarea soarelui) de la persoanele fizice societatea a exercitat necuvenit dreptul de deducere privind tva în sumă de ... lei deoarece achizițiile (rezultate prin substituirea produsului finit ce trebuia să rezulte din activitatea proprie, chiar și cu ajutorul terților) nu sunt destinate operațiilor sale taxabile, fiind vorba și de o altă operațiune separată (bunurile cumpărate au folosit la decontarea c/v materiei prime) – facturi centralizate în situația anexă nr.4 și anexate în xerocopie.

Nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Potrivit constatarilor facute debitul suplimentar privind tva este in suma de ... lei. Tinand cont de faptul ca se compenseaza partial cu suma de ... lei (soldul sumei negative din evidenta fiscala) pentru diferenta in suma de ... lei, in functie de data la care tva era datorat, s-au calculat conform art.119 al.(1) din OG nr.92/2003, republicata, majorari de intarziere in suma de ... lei, detalii in situatia anexa nr.5.

In referatul inaintat de reprezentantii DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr ... se propune : “respingerea contestatiei ca neintemeiata”.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte:

Cauza supusa solutionarii o reprezinta corectitudinea masurii de stabilire a obligatiei fiscale in suma de ... lei (impozit pe profit = ... lei ; majorari de intirziere impozit pe profit = ... lei ; TVA = ... lei ; majorari de intirziere TVA = ... lei) de catre DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscala, prin Decizia de impunere nr. .../2009 .

SC X SRL are domiciliul fiscal in localitatea..., este inmatriculata la O.R.C. Vrancea sub nr. ..., are CUI ... si este platitoare de TVA de la data infiintarii. Societatea desfasoara urmatoarea activitate : Cod CAEN 1041 - Fabricarea uleiurilor si a grasimilor brute.

In fapt, organele de control din cadrul DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscala au efectuat o verificare avind ca obiectiv modul de constituire, inregistrare si virare a taxelor si impozitelor datorate bugetului de stat consolidat ; in raportul de inspectie fiscala/2009 se consemneaza urmatoarele constatari :

1.Impozitul pe profit

Perioada supusa verificarii: iulie 2006 - decembrie 2008.

S-au verificat documentele privind operatiunile de inregistrare a veniturilor din obtinerea si vanzarea produselor finite (ului brut de floarea soarelui si srot), modul de evidentiere a cheltuielilor aferente, realitatea documentelor de inregistrare, declarare si plata a impozitului pe profit, stabilirea bazei de impozitare.

1.1. Activitatea desfasurata a constat in preluarea de seminte floarea soarelui de la persoane fizice (producatori individuali) pentru fiecare cantitate de ...kg, societatea restituind acestora, ulterior, cate ... litri ulei rafinat si .. kg srot de floarea soarelui. Se face mentiunea ca in acest sens nu a fost intocmit nici un contract (intre societate si persoanele fizice) acest mod de procesare si decontare a serviciilor reprezentand un acord intre parti.

Posibilitatile tehnice ale societatii sunt limitate in acest domeniu, in sensul ca procesul de prelucrare (presare) a semintelor de floarea soarelui in ulei s-a realizat numai pana la obtinerea uleiului brut (nerafinat). Tinand cont ca randamentul a fost cuprins intre 30 si 33% privind uleiul brut diferenta dintre cantitatea adusa la prelucrare si cantitatea de seminte de floarea soarelui aferenta produsului finit distribuit producatorilor individuali (ramasa societatii) s-a inregistrat ca uium. Uleiul rafinat (imbuteliat) care a fost distribuit persoanelor fizice incepand cu luna septembrie 2006 nu mai provine din productia proprie a societatii (uleiul brut obtinut prin presare) prin prelucrare la terti, fiind achizitionat din comert (de la furnizorii C SRL si A SRL). Din modul in care activitatea societatii s-a desfasurat avand in vedere substituirea produsului finit rezultat din productia proprie, cu altul achizitionat din comert, apreciem ca nu mai poate fi vorba de *prestari servicii cu plata in natura* ci de *plata in natura a materiei prime aduse la prelucrare*. In aceasta situatie, in urma inspectiei fiscale, s-a constatat ca modul de organizare si conducere a evidentei contabile pentru perioada sept.2006 – dec.2008 nu corespunde operatiunilor economico-financiare ale societatii astfel:

- descarcarea gestiunii privind uleiul rafinat achizitionat (utilizat pentru plata in natura a semintelor de floarea soarelui), evidentiat in contabilitate in marfuri (cont simbol 3711) cu denumirea analitica “ulei rafinat pentru prestari ” s-a facut eronat deoarece o parte din costul marfii (diferenta dintre valoarea semintelor pentru prelucrare si costul achizitiei de ulei rafinat dat

la schimb), fara nici o legatura, a fost inregistrata in debitul contului de evidenta a "veniturilor din productia stocata" diminuand rezultatul financiar al societatii (articol contabil 711=3711, exceptie luna oct.2008 cand diferenta este pozitiva);

- nu s-au emis facturi (de prestari servicii) catre persoanele fizice de la care s-a achizitionat materia prima, motiv pentru care nu se poate determina egalitatea dintre serviciul prestat (baza plus tva) si cantitatile de ulei distribuite, data exigibilitatii acestor veniturilor.

Pornind de la constatările facute, conform situației anexe nr.2, diferențele cu care s-a diminuat nejustificat profitul impozabil sunt în suma de ...lei în perioada din anul 2006 și în suma de ...lei în anul 2007. Având în vedere că activitatea financiară a înregistrat profit impozabil în perioada specificată mai sus (2006 și 2007), s-a calculat impozit pe profit suplimentar în suma de ...lei (pentru perioada din anul 2006) și respectiv ...lei (pentru anul 2007).

Nu s-au respectat prevederile art.19, al(1) din Legea nr.571/2003, republicată.

Conform prevederilor art.119 al.(1) din OG nr.92/2003, republicată, s-au stabilit și majorările de întârziere în suma totală de 4.238 lei, detalii în situația anexă nr.2.

La finele anului 2008, activitatea societății înregistrează pierdere fiscală în suma de ...lei iar suma care diminuează rezultatul financiar a fost de ...lei, datării prezentate în situația anexă nr.2. În această situație pierderea fiscală recalculată la finele anului 2008, ca urmare a inspecției fiscale este de ...lei de care se va ține cont la stabilirea obligațiilor anului 2009 și următorii, după caz.

2.Taxa pe valoarea adăugată

Perioada supusă verificării : iulie 2006 – ianuarie 2009.

Este platitoare cu decont lunar și nu a beneficiat de rambursări cu control ulterior.S-au verificat operațiile impozabile, baza de impozitare, TVA dedusă și colectată conform documentelor primare înregistrate în evidența contabilă.În perioada controlată a realizat numai operații cu drept de deducere.

2.1. Conform situației anexe nr.3 (situația comparativă între datele din evidența contabilă întocmită pe baza documentelor primare cu datele raportate prin deconturile lunare) privind taxa pe valoarea adăugată, întocmită pe baza datelor existente în evidența contabilă și evidența tva, în perioada controlată a înregistrat tva colectată în suma de ... lei și tva deductibilă în suma de ... lei de unde rezultă tva de plată în suma de ... lei.

Conform evidenței fiscale în perioada supusă verificării societatea a efectuat plăți privind tva în suma de ... lei, (cu mențiunea că în evidența contabilă nu s-au înregistrat plăți în suma de ... lei și suma de ... lei reprezentând majorări, s-a evidențiat eronat la plăți de debite) de unde rezultă la finele lunii ianuarie 2009 tva de rambursat în suma de ... lei – detalii în situația anexă nr.3. Pe baza deconturilor întocmite eronat în evidența fiscală figurează cu tva de rambursat în suma de ... lei (diferența de .. lei). Deficiența privind modul de raportare lunară a tva a fost sancționată contravențional.

2.2. Referitor la înregistrarea în contabilitate a prestațiilor de servicii cu plată în natură, se face mențiunea că nu s-au emis, către persoanele fizice, facturi privind valoarea prestațiilor respective, echipa de inspecție fiscală neavând un document legal din care să rezulte că tva aferentă era datorată. Așa cum rezultă din notele contabile, pentru cantitățile înregistrate ca "uium" s-a colectat tva la momentul recepției acestor cantități și nu la momentul valorificării lor. Acest mod de evidență, arată că taxa pe valoarea adăugată colectată la uium este de fapt suma reprezentând tva ce trebuia colectată pentru serviciul prestat și nefacturat.

2.3. Așa cum s-a menționat în capitolul privind impozitul pe profit, pentru uleiul rafinat cumpărat (din comerț) și utilizat la plată în natură a c/v materiei prime achiziționate (seminte floarea soarelui) de la persoanele fizice *societatea a exercitat necuvenit dreptul de deducere privind tva în suma de ... lei deoarece achizițiile (rezultate prin substituirea produsului finit ce trebuia să rezulte din activitatea proprie, chiar și cu ajutorul tertilor) nu sunt destinate operațiunilor sale taxabile*, fiind vorba și de o altă operațiune separată (bunurile cumpărate au

folosit la decontarea c/v materiei prime) – facturi centralizate in situatia anexa nr.4 si anexate in xerocopie.

Nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Potrivit constatarilor facute debitul suplimentar privind tva este in suma de ... lei..Tinand cont de faptul ca se compenseaza partial cu suma de ... lei (soldul sumei negative din evidenta fiscala) pentru diferenta in suma de lei, in functie de data la care tva era datorat, s-au calculat conform art.119 al.(1) din OG nr.92/2003, republicata, majorari de intarziere in suma de ... lei, detalii in situatia anexa nr.5.

In drept, se face aplicarea prevederilor **Legii nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal republicat, cu modificarile si completarile ulterioare :

ART. 19 , Reguli generale

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

ART. 145 , Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;

In speta, urmare analizarii documentelor aflate la dosarul cauzei si luarii in considerare a propunerile facute de reprezentantii DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscala in referatul ... , nu se pot retine argumentele petentei, din urmatoarele considerente :

1.Impozitul pe profit

Petenta invoca faptul ca echipa de inspectie „nu a aplicat unitar prevederile legislatiei fiscale si totodata nu a luat in considerare toate starile de fapt fiscale in vederea stabilirii cu exactitate a tuturor obligatiilor fiscale” , mentionind ca activitatea s-a desfasurat in aceleasi conditii ca la verificarea precedenta, ca a organizat contabilitatea societatii in functie de specificul activitatii, respectiv prestari servicii cu plata in natura.

De asemenea, petenta face precizarea ca „organul de control este intr-o grava eroare” atunci cand a constatat ca uleiul achizitionat din comert (de la SC C SRL) si distribuit persoanelor fizice (de la care s-au preluat semintele de floarea soarelui) a fost substituit cu cel care ar fi rezultat din prelucrare (chiar si la terti) astfel ca reprezinta plata in natura a materiei prime si nu servicii cu plata in natura (retinere de uiu) ; concluzioneaza „ca nu exista temei legal pentru aprecierile organului de control, acesta dand dovada de superficialitate si necunoastere a fenomenului economic...”

In legatura cu aplicarea unitara a legislatiei fiscale si stabilirea diferentei la impozitul pe profit, in contestatie se mai arata ca echipa de inspectie fiscala nu a fundamentat corect pe articol de lege constatările rezultate in urma verificării „avand o conduita inoioelnică, neprofesionista, gasindu-se intr-o grava eroare” si „facand doar efortul de a trece un articol de lege ca fiind incalcat, respectiv articolul 19, al.(1) din legea nr. 571/2003, republicata care cuprinde doar prevederi generale, introductive privind impozitul pe profit”.

Consideram ca aspectele constatate si consemnate in raportul de inspectie fiscala/03.04.2009 au fost corect instrumentate si incadrate in prevederile art.19 alin.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

- In legatura cu aplicarea unitara a legislatiei fiscale, avand in vedere motivatia petentei ca si in perioada precedenta inspectiei fiscale actuale societatea a desfasurat acelasi fel de activitate, in referatul nr ... intocmit de reprezentantii DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscala se face mentiunea : „din discutiile cu administratorul societatii s-a retinut ca substituirea produsului finit rezultat din productia proprie, cu altul achizitionat din comert (uleiul), utilizat pentru plata semintelor de floarea soarelui primate spre prelucrare, a avut loc incepand cu luna septembrie

2006. Conform avizului de inspectie fiscala nr. ... inspectia fiscala s-a referit la perioada 01.07.2006 – 31.12.2008 (exceptie facand TVA si contributiile la salarii verificate pana la 31.01.2009 deoarece pentru aceste obligatii societatea este inregistrata conform legii, ca platitor lunar). In sustinerea contestatiei formulate, petentul a anexat fisa analitica a contului de marfuri - 3711, "ulei rafinat pentru prestari" cu un rulaj de ... lei in perioada mai-iunie 2006, perioada care nu a facut obiectul inspectiei fiscale actuale".

- In perioada verificata, activitatea desfasurata de societate a constat in preluarea de seminte de floarea soarelui de la persoane fizice (producatori individuali) administratorul declarand (in nota explicativa solicitata) ca pentru fiecare cantitate de .. kg, societatea a restituit acestora, ulterior, fractionat, cate .. litri ulei rafinat si .. kg srot de foarea soarelui. In acest sens nu au fost incheiate contracte intre parti privind modul de procesare a florii soarelui si decontare a serviciilor derulate. Observatia petentei cum "ca societatea nu este si nu a fost niciodata proprietarul de drept al cantitatilor de floarea soarelui primite spre prelucrare si ca toata floarea soarelui predata de catre beneficiarii prestarii de servicii au fost si sunt in proprietatea acestora" nu a poate fi insusita deoarece nu au fost prezentate documentele justificative privind custodia si componenta produsului pe beneficiari.

- Utilizarea „bonului de macinis”, formular prevazut in OMF nr.29/14.01.2003 pentru aplicarea HG nr.831/1997 (abrogata in prezent), intocmit la primirea semintelor de floarea soarelui aduse de persoanele fizice, document primar prin care contribuabilul considera ca a respectat prevederile Legii contabilitatii cu privire la organizarea si conducerea corespunzatoare a evidentei contabile in concordanta cu modul de desfasurare a activitatii, nu reflecta realitatea, deoarece bonul de macinis nu are nici o legatura cu activitatea realizata tinand cont ca nu este vorba de o prestare de servicii pe loc. Mai mult potrivit art.5 din acest ordin, la alineatul (1) se prevede expres cine utilizeaza acest document, respectiv „persoanele juridice care prestează servicii de morărit, pentru serviciile prestate atât către persoane juridice, cât și către persoane fizice, care vor întocmi Bonul de maciniș cod 6-3-10/A, prevăzut in anexa la prezentul ordin, și Factura fiscală cod 14-4-10/A”, deci fara nici o legatura cu presarea semintelor de floarea soarelui.

In acest sens actele normative invocate de petenta in contestatie, respectiv art.1 al.(1) si art.12, al.(2) din Legea nr.82/1991 R, art.5, al.(1) din OMF nr.29/14.01.2003 sau art.46 alin 1 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG 92/2003 (pag.nr.5 din contestatie) nu au nici o legatura cu constatările inspectiei fiscale.

- Pentru diferenta stabilita privind impozitul pe profit, in raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca descărcarea gestiunii privind uleiul rafinat achizitionat (utilizat pentru plata in natura a semintelor de floarea soarelui), evidentiat in contabilitate in contul „marfuri”, simbol 3711- cu denumirea analitica “ulei rafinat pentru prestari”, s-a facut eronat deoarece diferenta dintre valoarea semintelor pentru prelucrare (stabilita arbitrar) si costul achizitiei de ulei rafinat dat la schimb, s-a inregistrat fara nici o legatura cu veniturile din productia stocata, in debitul acestui cont (simbol 711). In acest mod, fara a avea la baza documente justificative, prin articolul contabil 711=3711, s-a diminuat rezultatul financiar al societatii cu suma totala de ... lei in anul 2006, lei in anul 2007 si lei in anul 2008), exceptie luna oct.2008 cand diferenta a fost pozitiva. Pe de alta parte, prin faptul ca nu s-au incheiat contracte si nu s-au emis facturi (de prestari servicii) catre persoanele fizice de la care s-a achizitionat materia prima, nu s-a putut determina egalitatea dintre serviciul prestat (baza plus tva) si cantitatile de ulei distribuite, data exigibilitatii acestor venituri - deficienta care a fost insusita de contribuabil, mentionata in contestatie la pag.4, randul cu punctul B) “recunoastem ca nu am intocmit facturi fiscale pentru prestarile de servicii efectuate”.

- Inregistrarea eronata a sumelor mai sus mentionate, in debitul contului de venituri din productia stocata, diminueaza nejustificat veniturile societatii mentionandu-se corect in raportul de inspectie fiscala temeiul legal avut in vedere, respectiv art.19, al.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul Fiscal. Acesta nu reprezinta asa cum s-a afirmat in contestatie “doar prevederi

generale, introductive privind impozitul pe profit”, deoarece este o precizare de baza prin care se specifica :“profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile”.

2.Taxa pe valoarea adaugata

Asa cum se precizeaza si in referatul intocmit de reprezentantii DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscala, modul defectuos de conducere a evidentei contabile se reflecta si la evidenta taxei pe valoarea adaugata deoarece in toata perioada supusa verificarii, rezultatul declarat la organul fiscal prin deconturile lunare tva nu concorda niciodată cu datele din evidenta contabila (a se vedea situatia anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala). Societatea a oscilat in ce priveste evidentierea contabila a acelorasi operatiuni de tva in sensul ca evidenta figureaza cu doua moduri distincte de contabilizare a acestora (facem trimitere la perioada sept.2006 – august 2008 si respectiv sept.2008 – ianuarie 2009). Debitul stabilit suplimentar la tva reprezinta diferenta dintre tva dedusa ca urmare a cumpararii uleiului achizitionat si tva colectata aferenta celui distribuit persoanelor fizice (societatea a colectat tva numai in perioada sep.2008 - ian.2009). Indiferent cum sunt privite operatiile tva, adica neexercitarea dreptului de deducere la achizitionare sau colectarea la distribuire daca la achizitie s-a dedus tva aferenta, suma stabilita ramane aceeasi. La această deficiență echipa de control a mentionat nerespectarea prevederilor art. 145 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, deoarece aceste operatii de cumparari ale societatii nu erau in folosul operatiilor sale taxabile. In contestatie s-au reprodus partial prevederile art.128.al.(1) si art.146 al.(1) din Legea nr.571/2003, fara a tine seama că marfa achizitionata (uleiul) era plata c/v semintelor de floarea soarelui intrate in gestiunea societatii.

Consideram ca aspectele constatate si consemnate in raportul de inspectie fiscala/03.04.2009 au fost corect instrumentate si incadrate in prevederile art. 145 alin. (1) lit. a, (privind tva) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

3 Se mai contesta faptul ca *inspectia fiscala nu s-a efectuat “in spatiile de lucru ale contribuabilului”* (petenta precizand ca “ne-a fost impus sa prezentam documentele la sediul DGFP Vrancea impotriva vointei noastre”).

In acest sens, in referatul nr ... reprezentantii DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie fiscala precizeaza :

- “Locul desfasurarii inspectiei fiscale a fost sediul DGFP Vrancea, deoarece contribuabilul nu detine la societate conditiile necesare desfasurarii actiunii de control, in acest sens fiind incheiat in scris un <Acord de stabilire a locului de desfasurare a inspectie fiscale>, semnat de ambele parti, pe care-l anexam in copie”.

Avind in vedere aspectele prezentate mai sus , in temeiul actelor normative precizate in decizie, precum si art. 216 din OG 92/2003 R privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, privind Decizia de impunere nr, prin care se stabilesc obligatii fiscale in suma de lei (impozit pe profit = ... lei ; majorari de intirziere impozit pe profit = ... lei ; TVA = ... lei ; majorari de intirziere TVA = ... lei) de catre DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscala .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Judetean Vrancea in termen de 6 luni de la comunicare, conform art. 218 (2) din Codul de procedura fiscala aprobat prin O.G. nr. 92/2003 R, coroborat cu art. 11 (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004.

