

DECIZIE nr. 2180 / 576 / 09.12.2011

I.Obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziei de impunere nr. intocmita de organele de inspectie fiscala ale DGFP - SAF pentru suma totala de lei compusa din impozit pe profit suplimentar in suma de... lei, TVA stabilita suplimentar de plata in suma de lei si obligatii fiscale accesorii aferente obligatiilor stabilite suplimentar in cuantum de lei.

1. Cu privire la impozitul pe profit, contestatoarea sustine ca nu a inregistrat, din necunoastere, valoarea subventiilor provenite din fondurile SAPARD la capitolul venituri, valoare egala cu 1/2 din cuantumul amortismentelor utilajelor achizitionate pentru perioada 2007-2010, considerand ca un sprijin financiar nu ar trebui impozitat.

Cu privire la diminuarea nejustificata a bazei de calcul a impozitului pe profit cu suma de lei, se sustine ca aceasta suma reprezinta valoarea productiei neterminata (in curs de executie, inregistrata in conturile 711 si 331), fiind cuprinsa in total venituri (punctul 1 din declaratia 101/2006) si la punctul nr.2 din aceeaasi declaratie reiesind un rezultat pozitiv de lei, evidentiat la punctul 13 din declaratia 101 (punctul 1 - punctul 2). Ca atare suma de lei reprezinta baza de impozitare pentru anul fiscal 2006, la care nu trebuie adaugata suma de lei, (eronat calculata baza de organul de control fiscal).

SC SRL sustine ca afirmatia organului de inspectie fiscala ca s-au inregistrat cheltuieli cu arenda (contul 612) fara sa evidentieze veniturile aferente cerealelor livrate prin care s-a stabilit o baza impozabila suplimentara de lei este eronata, intrucat valoarea arendei din contul 612 are corespondent la capitolul venituri in contul 711 (valoarea arendei este cuprinsa in valoarea productiei totale de grau realizate).

Pentru anul 2006 productia realizata de pe ha a fost de kg cu valoarea (pret cost) lei - (productie medie kg/ha), inregistrata prin conturile 345 = 711, productie care a fost repartizata astfel:

- retinut pentru samanta (contul 3025)
- vandut lei (contul 701)
- arenda (contul 612)

Total control

Din cantitatea de kg grau destinat pentru insamantare s-a consumat kg pentru suprafata de ha, iar diferenta de kg a trecut din contul 3025 in contul 3026, cantitate ce a fost vanduta in iulie 2007 cu factura fiscala nr. 7155279 iar veniturile obtinute s-au inregistrat in contul 707.

Totodata nu se sustine afirmatia de la punctul 1.3 din raportul de inspectie fiscala, deoarece graul aferent arendei a fost inregistrat in contul de venituri -711- si a fost inregistrata la cheltuieli cu arenda in contul 612.

In perioada 01.01.2006-31.12.2010 cheltuielile cu carburantii au fost efectuate pentru realizarea productiei agricole (consum la tractoare si combine) si nu la mijloacele auto. Tractoarele si masinile agricole nu au numar de

inmatriculare auto pentru a putea fi mentionate pe bonul fiscal. Se considera ca nejustificata excluderea de la capitolul cheltuieli a contravalorii bonurilor fiscale, intrucat furnizorul de carburanti a inregistrat venituri, odata cu emiterea bonului fiscal cuprinzand atat valoarea totala a marfii livrate cat si valoarea TVA aferenta. Idem si pentru consumabile.

Cu privire la consumului de energie electrica de la imobilul din.... nr.621, SC SRL sustine ca nu plateste chirie pentru spatiul de garare a utilajelor, de depozitare a productiilor, a spatiului pentru birouri, ca un personal minim exploateaza o suprafata mare de teren obtinand profit, care este mereu reinvestit si a pretinde ca valoarea facturilor de consum de energie electrica in suma de ... lei, sa se considere nedeductibila, este absurd.

In mod eronat organul de inspectie fiscala face trimitere la fisa de magazie in care este inregistrata productia de grau pentru anii 2006-2009, dar in fapt nu a stiut sa interpreteze inregistrarile din fisele de magazie, extrapoland eronat datele din respectivele fise. Totodata face referire la norma de samanta de grau de ... kg/ha, fara a avea o pregatire de specialitate in domeniul agricol si fara a invoca un temei legal. Contestatorul sustine ca din punct de vedere teoretic, cantitatea de samanta ce urmeaza a se folosi pentru semanat ramane la latitudinea specialistului agricol sau a administratorului, in functie de scopul urmarit, de categoria biologica a semintei, de epoca de semanat, de premergatoare, de conditiile de pregatire a terenului, de tinta productie de realizat, de gradul de fertilizare, de soi si gradul de infratire, si multe altele.

Norma de samanta la hectar se calculeaza dupa o formula agrotehnica stabilita, iar cantitatea de.... kg samanta de grau folosita pentru ... ha reprezinta un consum mediu de ... kg samanta neselectata, cu o valoare de ... lei, adica ... lei/kg (... lei/ha). Conform facturii nr.8734545/ 16.10.2006 pretul semintei de grau era de ... lei/kg (chiar la norma de samanta recomandata de neprofesionisti -... kg/ha rezulta o cheltuiala de ... lei/ha, de ... ori mai mare, ceea ce reprezinta o diferenta favorabila pentru S.C. ... SRL de ... lei/ha). Prin selectare din 100 kg samanta neselectata se obtine intre 80-90 kg samanta selectata, cantitate ce difera in functie de procentul de corpuri straine (minerale si organice), de procentul de boabe sparte, sistave, seminte de buruieni, etc.

In acest sens s-a anexat fisa tehnologica a culturii de grau, vizata de catre D.A.D.R.....

2. Referitor la solutionarea decontului de TVA se contesta din urmatoarele considerente:

- organul de inspectie fiscala afirma ca SC ... SRL in perioada 01.01.2006-30.06.2011 a dedus TVA in suma de ... lei de pe bonuri fiscale, emise de diversi furnizori, reprezentand achizitii de carburanti auto (benzina si motorina) bonuri care indeplinesc conditia legala de deductibilitate (extras din continutul raportului), desi in calculatie nu se ia in considerare deductibilitatea lor.

Totodata organul de inspectie fiscala a constatat ca SC SRL a efectuat cheltuieli cu carburanti si alte consumabile pe care nu le recunoaste nici la contul de cheltuieli nici la deducerea TVA, nearatand solutia evidentierii in cont a acestor cheltuieli care au fost efectuate, fiind cuprinse in costul productiilor, au condus la realizarea veniturilor din productie, venituri care au format baza de impozitare.

Referitor la livrarile de grau in compensare pentru plata arendei, aferente contractelor de arendare incheiate cu persoane fizice fara a colecta taxa pe valoarea adaugata, contestatorul sustine ca prin achitarea arendei nu efectueaza operatiuni de vanzare si nu intocmeste factura, operatiunea fiind scutita de taxa si este prevazuta la art.141 alin. 2 lit.e si art. 129 din Legea nr. 571/2003 actualizata.

Cu privire la motivatiile organului de inspectie fiscala ca au fost inregistrate consumuri de grau pentru samanta in cantitati care depasesc consumul maxim normat la hectar conform paginii de internet a Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale, cantitati pentru care s-a colectat TVA petentul sustine ca nu exista cantitati restrictive asupra cantitatii de samanta de grau folosita pentru semanat, iar in calcul a fost luata cantitatea de samanta rezervata pentru semanat si nu cea consumata efectiv; nu s-a avut in vedere ca diferenta de kg samanta neutilizata la semanat la data de 31.12.2006 a fost transferata din contul 3025 in contul 3026 si a fost valorificata in anul 2007 cu factura fiscala nr. 7155279/2007.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr. inregistrat la SAF - AIF sub nr. 9847/16.09.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele :

1. Cu privire la impozitul pe profit

a) la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006 contribuabilul a diminuat in mod nejustificat baza de calcul a impozitului pe profit cu suma de lei reprezentand soldul creditor al contului 711 la data de 31.12.2006 in corelatie cu soldul contului 331” Productie neterminata”;

b) pentru anii 2007 - 2010 contribuabilul avea obligatia de a constitui lunar venituri din subventii in suma egala cu 50% din valoarea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe finantate partial din fonduri SAPARD; organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada 2007 - 2010 quantumul cheltuielilor cu amortizarea neacoperite din veniturile constituite anticipat neluate in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt in suma de;

c) in perioada 01.01.2006 - 31.12.2010 societatea a efectuat livrari de grau in schimbul contravalorii arendei, inregistrand in contabilitate cheltuiala cu arenda fara sa evidentieze si veniturile aferente cerealelor livrate in compensarea contravalorii arendei, rezultand o baza impozabila suplimentara in

suma de lei;

d) in perioada verificata contribuabilul a inregistrat cheltuieli cu carburantii auto in suma de lei si cheltuieli cu materialele consumabile pe baza de bonuri emise de case de marcat electronice, bonuri care nu indeplinesc conditiile legale pentru a putea fi considerate documente justificative.

e) s-a inregistrat in conturile de cheltuieli suma de lei aferenta unor facturi fiscale emise de SC SRL pe o persoana fizica reprezentand achizitii de energie electrica;

f) in perioada 2006 - 2008 societatea a inregistrat consumuri de grau pentru samanta in cantitati care depasesc consumul maxim normat de samanta de grau la hectar conform datelor afisate pe pagina de internet a Ministerului Agriculturii, iar organul de inspectie fiscala a considerat ca au fost incalcate prevederile art. 21 alin. 1 si alin. 4 lit c Titlul II din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 41 si 42 din HG nr. 44/2004 actualizata, motiv pentru care cheltuielile in suma de lei aferente consumului de samanta de grau au fost considerate nedeductibile.

2. Cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata in suma de lei, organul de inspectie fiscala a constata ca :

a) in perioada 01.01.2006 - 30.06.2011 contribuabilul a dedus TVA in suma de ... lei de pe bonuri fiscale emise de diversi furnizori reprezentand achizitii de carburanti auto (benzina si motorina) care nu indeplinesc conditiile de deductibilitate;

b) in perioada 01.01.2006 - 30.06.2011 contribuabilul a dedus TVA in suma de ... lei aferenta unui numar de 13 facturi fiscale emise de SC SRL pe numele unei persoane fizice. Aceste documente nu indeplinesc conditia de document justificativ, asa cum prevede art. 155, alin.(8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si de pct.46 (1) din H G. nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

c) in perioada verificata s-a dedus TVA in suma de lei din bonuri fiscale reprezentand achizitii de materiale consumabile fara a fi insotite de facturi de achizitie;

d) in perioada verificata contribuabilul a efectuat livrari de grau in compensare pentru plata contravaloarii arendei aferente contractelor de arendare incheiate cu persoane fizice fara a colecta TVA in suma de lei, aferenta bunurilor livrate in schimbul contravaloarii arendei;

e) din fisele de magazie organul de inspectie fiscala a concluzionat ca societatea a inregistrat consumuri de grau pentru samanta in cantitati care depasesc consumul maxim normat publicat pe pagina de internet a Ministerului Agriculturii si a stabilit TVA colectata in suma de lei.

In baza art. 119 alin.1, art.120 alin.2 (2) si art. 120¹ alin. 1 au fost stabilite majorari si penalitati de intarziere in suma de lei aferente TVA si in suma de lei aferente impozitului pe profit.

Perioada supusa verificarii este 14.01.2006 - 31.12.2010 pentru impozitul pe profit si 01.01.2006 - 30.06.2011 pentru TVA.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 58909/09.12.2011 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie anulara deciziei de impunere nr., emisa de catre organele de inspectie fiscala ale DGFP

Speta supusa solutionarii este daca impozitul pe profit in suma de lei, TVA in suma de lei stabilite suplimentar de plata si accesoriile aferente in suma totala de lei au fost legal stabilite de catre organele de inspectie fiscala ale DGFP

1. Cu privire la impozitul pe profit

a)Cu privire la diminuarea nejustificata a bazei de calcul a impozitului pe profit cu suma de lei, contestatoarea sustine ca aceasta suma reprezinta valoarea productiei neterminate (in curs de executie, inregistrata in conturile 711 si 331), fiind cuprinsa in total venituri (punctul 1 din declaratia 101/2006) si la punctul nr.2 din aceeași declaratie reiesind un rezultat pozitiv de lei, evidentiat la punctul 13 din declaratia 101 (punctul 1 - punctul 2). Ca atare suma de..... lei reprezinta baza de impozitare pentru anul fiscal 2006, la care nu trebuie adaugata suma de Lei.

Organul de control fiscal a constatat ca din Registrul de evidenta fiscala rezulta ca pentru anul 2006 contribuabilul a considerat suma de lei venit neimpozabil care reprezinta soldul creditor al contului 711 "Variatia stocurilor" in corelatie cu soldul debitor al contului 331 "Productia neterminata " la 31.12.2006.

Fata de cele prezentate, organul de solutionare a contestatiilor retine ca din analiza declaratiei privind impozitul pe profit pentru anul 2006, contribuabilul sustine in mod eronat ca suma de lei ar reprezenta un venit neimpozabil deoarece productia neterminata nu se incadreaza in categoria acestor venituri.

La pct. 212 (1) lit. b din OMFP nr. 1752/2005 cu aplicabilitate in perioada verificata precizeaza ca :

"212. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:

b) venituri din variatia stocurilor, reprezentand variatia in plus (crestere) sau in minus (reducere) dintre valoarea la cost de productie efectiv a stocurilor de produse si productie in curs de la sfarsitul perioadei si valoarea stocurilor initiale ale produselor si productiei in curs, neluand in calcul ajustarile pentru depreciere reflectate".

Din functiunea contului 711 "Variatia stocurilor" reiese ca in credit se inregistreaza:

-la sfarsitul perioadei (lunar) costul produselor, lucrarilor si serviciilor in curs de executie (331, 332), iar in debitul contului 711 "Variatia stocurilor" se inregistreaza:

- reluarea produselor, lucrarilor si serviciilor in curs de executie, la inceputul perioadei (331, 332).

Veniturile si cheltuielile care rezulta direct si concomitent din aceeasi tranzactie sunt recunoscute simultan in contabilitate, prin asocierea directa intre cheltuielile si veniturile aferente, cu evidentierea distincta a acestor venituri si cheltuieli.

Fata de cele prezentate, se retine ca la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006 contribuabilul a diminuat in mod nejustificat baza de calcul a impozitului pe profit cu suma de.... lei reprezentand soldul creditor al contului 711 la data de 31.12.2006 in corelatie cu soldul contului 331” Productie neterminata”, motiv pentru care s-a impus majorarea bazei impozabile a impozitului pe profit.

b) Contestatoarea sustine ca nu a inregistrat, din necunoastere, valoarea subventiilor provenite din fondurile SAPARD la capitolul venituri, valoare egala cu 1/2 din cuantumul amortismentelor utilajelor achizitionate pentru perioada 2007-2010, considerand ca un sprijin financiar nu ar trebui impozitat.

Din afirmatia contestatoarei se retine ca din necunoasterea legislatiei fiscale, suma de.... lei reprezentand venituri pe care trebuia sa le constituie la nivelul cheltuielii cu amortizarea a unor utilaje pentru care societatea a beneficiat de subventii din fonduri SAPARD.

Speta este reglementata la pct. 195, pct. 196 si pct. 198 din OMFP nr. 1752/2005, reluata de OMF nr. 3055/2009 la pct. 236 si pct. 237 in care se prevede ca

“195. - Subventiile aferente veniturilor cuprind toate subventiile, altele decat cele pentru active.

196. - Subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze.

197. - (1) Subventiile nu trebuie inregistrate direct in conturile de capital si rezerve.

(2) Subventiile pentru active, inclusiv subventiile nemonetare la valoarea justa, se inregistreaza in contabilitate ca subventii pentru investitii si se recunosc in bilant ca venit amanat. Venitul amanat se inregistreaza in contul de profit si pierdere pe masura inregistrarii cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor”.

Contribuabilul a avut in vedere numai partial precizarea legiuitorului, adica a inregistrat amortizarea utilajelor achizitionate, dar nu si veniturile, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la suplimentarea bazei de calcul a profitului impozabil cu suma de Lei.

c) Referitor la livrarile de grau in compensare pentru plata arendeii, aferente contractelor de arendare incheiate cu persoane fizice fara a colecta taxa pe valoarea adaugata, contestatorul sustine ca prin achitarea arendeii nu efectueaza operatiuni de vanzare si nu intocmeste factura, operatiunea fiind scutita de taxa si este prevazuta la art.141 alin. 2 lit.e si art. 129 din Legea nr. 571/2003 actualizata.

In perioada 01.01.2006 - 31.12.2010 societatea a efectuat livrari de grau ce reprezinta contravaloarea arendeii, inregistrand in contabilitate cheltuiala cu arenda fara sa evidentieze si veniturile aferente cerealelor livrate in compensarea contravalorii arendeii, rezultand o baza impozabila suplimentara in suma de Lei.

Organul de solutionare a contestatiilor retine ca interpretarea contestatorului ca operatiunea de arendare este scutita de taxa si nu a intocmit facturi nu prezinta relevanta deoarece in temeiul OMF nr. 1752/2005 si a OMF nr. 3055/2009 este interzisa orice compensare intre elementele de active si datorii sau intre elementele de venituri si cheltuieli, ori in speta supusa solutionarii contribuabilul a inregistrat numai cheltuieli in contul 612 fara a inregistra si veniturile aferente, avandu-se in vedere ca pentru obtinerea produselor finite (grau) s-au realizat cheltuieli ocazionate de procesul tehnologic.

OMF nr. 1752/2005 cu aplicabilitate in perioada verificata, la pct. 48 prevede ca :

“48. - Principiul necompensarii. Orice compensare intre elementele de activ si de datorii sau intre elementele de venituri si cheltuieli este interzisa.

Eventualele compensari intre creante si datorii ale entitatii fata de acelasi agent economic pot fi efectuate, cu respectarea prevederilor legale, numai dupa inregistrarea in contabilitate a veniturilor si cheltuielilor la valoarea integrala”.

In concluzie, organul de inspectie fiscala a procedat legal la inregistrarea veniturilor in suma de lei aferente cerealelor livrate in compensarea contravalorii arendeii, rezultand o baza impozabila suplimentara la stabilirea impozitului pe profit.

d) in perioada verificata contribuabilul a inregistrat cheltuieli cu carburantii auto in suma de lei pentru care se argumenteaza ca au fost utilizati de utilajele agricole care nu au numar de inmatriculare pentru a fi inscrise pe bonurile fiscale si cheltuieli cu materialele consumabile in suma de lei pe baza de bonuri emise de case de marcat electronice, bonuri care nu indeplinesc conditiile legale pentru a putea fi considerate documente justificative.

Pct.46 alin.2 Titlul VI din HG nr.44/2004 prevede ca :

“ Pentru carburantii auto achizitionati, deducerea taxei poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a

Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 64/2002, republicata, cu modificarile ulterioare, daca sunt stampilate si au inscrite denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului”.

Utilizarea bonului fiscal ca document justificativ este permisa numai pentru carburantii auto, cu respectarea obligatorie a elementelor prevazute de legiuitor, iar in speta supusa solutionarii se retine ca nu au fost respectate prevederile OMF 1714/2005 care la art. 1(2) si 1(3) prevede ca :

*“(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite incepand cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de inregistrare a platilor in Registrul de casa. Fac **exceptie** bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, utilizate pentru justificarea taxei pe valoarea adaugata, aferenta carburantilor auto achizitionati in vederea desfasurarii activitatii si pentru inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor cu aceste achizitii, daca sunt stampilate si au inscrite denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare al autovehiculului.*

(3) Pentru inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor, agentii economici vor solicita furnizorilor de bunuri sau de servicii sa emita factura fiscala in conformitate cu prevederile art. 155 alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, factura, alte documente specifice aprobate prin ordine ale ministrului finantelor publice, emise in baza Hotararii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora,(...).

Avand in vedere ca pentru achizitia de carburanti pe care contribuabilul sustine ca au fost utilizati la efectuarea lucrarilor agricole si pentru cheltuielile cu materialele consumabile nu exista facturi fiscale in conformitate cu prevederile art. 155 din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, nu sunt deductibile, asa cum se prevede la art. 21 alin.4 lit. f din Legea nr. 571/2003 modificata si completata :

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”.

e) s-a inregistrat in conturile de cheltuieli suma de lei aferenta unor facturi fiscale emise de SC SRL pe o persoana fizica reprezentand achizitii de energie electrica, adresa la care contestatorul sustine ca nu plateste chirie pentru spatiul de garare a utilajelor, de depozitare a productiilor, a spatiului

pentru birouri, valoarea facturilor de consum de energie electrica sa se o considere nedeductibila este nelegala.

Deoarece contribuabilul nu are inregistrat la aceasta adesa punct de lucru, nu poate fi admisa ca si cheltuiala deductibila consumul de energie electrica, facturile fiscale in baza carora s-au inregistrat in contabilitate aceste consumuri nu indeplinesc conditia de document justificativ fiind emise in numele altei persoane.

Urmare celor prezentate, se retine ca baza de calcul stabilita suplimentar in quantum de... lei a fost legal stabilita, careia din anexa nr. 10 a Raportului de inspectie fiscala ii corespunde un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

f) In perioada 2006 - 2008 societatea a inregistrat consumuri de grau pentru samanta in cantitati care depasesc consumul maxim normat de samanta de grau la hectar conform datelor afisate pe pagina de internet a Ministerului Agriculturii, iar organul de inspectie fiscala a considerat ca au fost incalcate prevederile art. 21 alin. 1 si alin. 4 lit c Titlul II din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 41 si 42 din HG nr. 44/2004 actualizata, motiv pentru care cheltuielile in suma de ... lei aferente consumului de samanta de grau au fost considerate nedeductibile.

Contribuabilul sustine ca nu s-a avut in vedere ca diferenta de kg samanta neutilizata la semanat la data de 31.12.2006 a fost transferata din contul 3025 in contul 3026 si a fost valorificata in anul 2007 cu factura fiscala nr. 7155279/2007.

Din analiza fiselor de cont 345, 3025 analitic grau samanta pentru anul 2006, a bonului de consum nr. 34/30.10.2006 si a notei contabile nr. 1/31.07.2006 organul de solutionare a contestatiilor a constatat ca prin nota contabila s-a inregistrat cantitatea de kg grau in valoare de lei, iar cu bonul de consum nr. 34/30.10.2006 s-a inregistrat darea in consum a cantitatii de kg grau din productie proprie in valoare de lei ramanad in stoc cantitatea de ... kg grau, cu valoarea de lei care reprezinta soldul initial al contului 3025 anul 2007, deci din reflectarea in contabilitate aceasta samanta nu a fost destinata insamantarii, ci a fost valorificata cu factura nr. 7155279 in luna iulie 2007.

Din fisa contului 3025 intocmita pentru anul 2006 mai rezulta ca s-a achizitionat si dat in consum samanta de grau in valoare de lei in cantitate de kg, ceea ce denota ca s-a consumat cantitatea de kg samanta si nu ... kg cat sustine organul de inspectie fiscala.

Pentru cantitatea de.... kg samanta de grau din anul 2007 pe care organul de inspectie fiscala considera ca s-a utilizat, din fisa de magazie a produsului

finit grau, rezulta ca din insumarea cantitatilor din bonul de consum nr. 73 cantitatea de ... kg, dar contestatorul nu a prezentat fisele analitice asa cum a procedat pentru anul 2006 pentru a se analiza in detaliu situatia consumurilor.

Cu privire la aspectele tehnice prezentate de contestator cu privire la consumul normat/ ha in functie de anumiti parametri tehnici, organul de solutionare a contestatiilor nu are competenta de a se pronunta asupra acestora, dar considera ca datele afisate pe pagina de internet a Ministerului Agriculturii au caracter informativ si nu baza de calcul reglementata la stabilirea impozitelor si taxelor.

Codul de procedura fiscala la art. 6 si 7 (2) si (3) precizeaza ca :

Art. 6

“Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatarile complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”.

Art. 7

“(2) Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.

(3) Organul fiscal are obligatia sa examineze in mod obiectiv starea de fapt,(...)”

Avand in vedere erorile de calcul cu privire la cantitatea de samanta de grau consumata, cat si raportarea la datele afisate pe pagina de internet a Ministerului Agriculturii care au caracter informativ si nu baza de calcul reglementata la stabilirea impozitelor si taxelor; organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, iar din aceste considerente suma de.... lei reprezentand consum de samanta de grau si stabilita ca reprezinta cheltuieli nedeductibile nu are baza legala, motiv pentru care urmeaza desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit si accesorii in cuantum de lei si refacerea acesteia cu respectarea pct. 11.6 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011, cu delimitarea accesoriilor pentru obligatia de plata a impozitului pe profit pentru care contestatia a fost respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la TVA

Asa cum am prezentat in detaliu la Cap. 1 privind impozitul pe profit, contribuabilul in perioada 01.01.2006 - 30.06.2011 a dedus TVA in suma de :

- lei de pe bonuri fiscale emise de diversi furnizori reprezentand achizitii de carburanti auto (benzina si motorina) care nu indeplinesc conditiile

de deductibilitate.

- lei aferenta unui numar de 13 facturi fiscale emise de SC SRL pe numele unei persoane fizice. Aceste documente nu indeplinesc conditia de document justificativ, asa cum prevede art. 155, alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si de pct.46 (1) din H G. nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

- ... lei din bonuri fiscale reprezentand achizitii de materiale consumabile fara a fi insotite de facturi de achizitie;

In drept, sunt aplicabile prevederile art.146 alin. (1) lit. a) si art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003, si art.153 alin. (1) din Codul fiscal.

“(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 ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)”;

.....
“(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:

a) numarul de ordine, in baza uneia sau mai multor serii, care identifica factura in mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, in cazul in care furnizorul/prestatorul nu este stabilit in Romania si si-a desemnat un reprezentant fiscal, daca acesta din urma este persoana obligata la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz;

f) numele si adresa cumparatorului, precum si codul de inregistrare in scopuri de TVA, in cazul in care cumparatorul este inregistrat, conform art. 153, precum si adresa exacta a locului in care au fost transferate bunurile, in cazul livrarilor intracomunitare de bunuri prevazute la art. 143 alin. (2) lit. d);

g) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, in cazul in care cealalta parte contractanta nu este stabilita in Romania si si-a desemnat un reprezentant fiscal in Romania, in cazul in care reprezentantul fiscal este persoana obligata la plata taxei;

h) codul de inregistrare in scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevazute la art. 133 alin. (2) lit. c)-f), lit. h) pct. 2 si lit. I)

i) codul de inregistrare in scopuri de TVA cu care se identifica cumparatorul in celalalt stat membru, in cazul operatiunii prevazute la art. 143 alin. (2) lit. a);

j) codul de inregistrare in scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat in alt stat membru si sub care a efectuat achizitia intracomunitara in Romania, precum si codul de inregistrare in scopuri de TVA, prevazut la art. 153 sau 153¹, al cumparatorului, in cazul aplicarii art. 126 alin. (4) lit. b);

k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art. 125¹ alin. (3) in definirea bunurilor, in cazul livrarii intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data incasarii unui avans, cu exceptia cazului in care factura este emisa inainte de data livrarii/prestarii sau incasarii avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor si serviciilor, pentru fiecare cota, scutire sau operatiune netaxabila, pretul unitar, exclusiv taxa, precum si rabaturile, remizele, risturnele si alte reduceri de pret;

n) indicarea, in functie de cotele taxei, a taxei colectate si a sumei totale a taxei colectate, exprimate in lei, (...)”.

In baza textelor de lege prezentate rezulta ca SC SRL nu are drept de deducere a TVA deoarece nu detine facturi fiscale pentru achizitiile de carburanti si materiale consumabile, iar pentru bonurile fiscale care nu indeplinesc conditia de document justificativ, se aplica prevederile Deciziei nr.V/15.01.2007 emisa de inalta Curte de Casatie si Justitie in care se precizeaza ca :

“In aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 alin. (8) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, stabilesc:

Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA”.

Referitor la livrarile de grau care reprezinta plata in natura a arendeii aferente contractelor de arendare incheiate cu persoane fizice fara a colecta TVA in suma de lei, contestatorul sustine ca prin achitarea arendeii nu efectueaza operatiuni de vanzare si nu intocmeste factura, operatiunea fiind scutita de taxa si este prevazuta la art.141 alin. 2 lit.e si art. 129 din Legea nr. 571/2003 actualizata.

Fata de sustinerea petentului, organul de solutionare a contestatiilor retine ca speta constituie schimb de bunuri sau servicii si este reglementata de art. 130 din Legea nr. 571/2003 actualizata :

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

bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata”.

Norme metodologice:

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

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

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

(2) Fiecare operatiune din cadrul schimbului este tratata separat aplicandu-se prevederile prezentului titlu in functie de calitatea persoanei care realizeaza operatiunea, cotele si regulile aplicabile fiecarei operatiuni in parte”.

Din prevederile legale mentionate, se retine ca potrivit acestora, inregistrările in contabilitatea societatii arendase, respectiv SC..... SRL, trebuiau sa se efectueze avandu-se in vedere cele doua operatiuni distincte, respectiv livrarea de produse agricole si serviciul de punere la dispozitie a terenului agricol, iar art. 141 alin. 2 lit.e si art. 129 din Legea nr. 571/2003 actualizata invocate de contestator nu prezinta relevanta.

Avand in vedere cele prezentate rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la stabilirea suplimentara a TVA de plata in suma de lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

In perioada 2006 - 2008 din fisele de magazie puse la dispozitie de catre contribuabil, organul de inspectie fiscala a concluzionat ca societatea a inregistrat consumuri de grau pentru samanta in cantitati care depasesc consumul maxim normat publicat pe pagina de internet a Ministerului Agriculturii si a stabilit TVA colectata in suma de lei.

Din aceste considerente, pentru suma de lei reprezentand TVA colectata aferenta cantitatii de samanta de grau pe care organul de inspectie fiscala a asimilat-o bunurilor constatate lipsa in gestiune, urmeaza desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. si refacerea acesteia cu respectarea pct. 11.6 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011, cu delimitarea accesoriilor pentru obligatia de plata a TVA pentru care contestatia a fost respinsa ca neintemeiata.

3. In baza art. 119 alin.1, art.120 alin.2 (2) si art. 120¹ alin. 1 din OG nr. 92/2003 modificata si completata, au fost calculate majorari si penalitati de intarziere care urmeaza cursul de solutionare al obligatiilor fiscale principale aferente impozitului pe profit, in suma de lei si lei aferente TVA.

ART.119

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere”.

ART. 120

"(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".

ART. 120¹

"Penalitati de intarziere

(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor".

Avand in vedere ca accesoriile au fost calculate pe cumulat si urmeaza cursul de solutionare al obligatiilor fiscale principale, organul de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra cuantumului acestora, urmand a se recalcula in functie de rezultatul refacerii inspectiei fiscale, motiv pentru care urmeaza desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. si refacerea acesteia cu respectarea pct. 11.6 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011, pentru suma totala de lei, cu delimitarea accesoriilor pentru obligatia de plata a impozitului pe profit si a TVA pentru care contestatia a fost respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul, Legii nr. 571/2003 modificata si completata, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. ... pentru suma totala de lei reprezentand :

- impozit pe profit in suma de Lei,
- TVA stabilita suplimentar de plata in suma de lei.

2.Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr..... si refacerea acesteia cu respectarea pct. 11.6 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011, pentru suma totala de lei, reprezentand :

- lei accesorii aferente obligatiilor de plata stabilite suplimentar, cu delimitarea pentru obligatia de plata a impozitului pe profit si a TVA pentru care contestatia a fost respinsa ca neintemeiata.

- lei impozit pe profit

- lei TVA.

Decizia se comunica :

- SC ... SRL

- DGFP - AIF cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr. 2.137/2011.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul - Sectia Contencios Administrativ in termen de 6 luni de la data confirmarii de primire.