

DECIZIA CIVILĂ NR.

Ședința publică din

S-au luat în examinare recursul declarat de parata DGFP ARAD – Activitatea de Inspectie fiscala împotriva sentinței civile nr....., pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr....., in contradictoriu cu reclamantul intimat SC X SRL avand ca obiect anulare act.

La apelul nominal se prezinta pentru reclamantul intimat avocat...., lipsa fiind parata recurenta..

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a facut referatul cauzei de catre grefierul de sedinta dupa care nemaifiind alte cereri de formulat, probe de administrat sau exceptii de invocat, instanta constatat incheiata cercetarea judecatoreasca si acorda cuvantul pentru dezbateri.

Reprezentanta reclamantului – intimat pune concluzii de respingere a recursului, fara cheltuieli de judecata depunand si concluzii scrise.

CURTEA

Deliberand asupra recursului de fata, constata urmatoarele:

Prin acțiunea înregistrată la 20 februarie 2008, reclamanta SC X SRL cu sediul înjudețul Arad, a chemat în judecată pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală și a solicitat anularea deciziei de impunere nr.din 28 noiembrie 2007, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare, constând în impozit pe profit delei, majorări delei, impozit pe dividende delei și majorări de întârziere delei; anularea în parte a 'Raportului de inspecție fiscală nr.încheiat la2007, pentru recuperarea pierderii în cuantumlei și aceleași sume privitoare la impozitul pe profit, pe dividende și majorări, precum și anularea Deciziei nr.2008, prin care pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad a respins contestația reclamantei împotriva deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală.

Reclamanta a motivat cererea cu aceea ca nu datoreaza impozitul pe profit suplimentar si nici majorarile de intarziere intrucat reclamanta nu are calitatea de administrator al fondului forestier dispus pe suprafata de peste 5.770 hectare, a realizat activități de exploatare a masei lemnoase pentru care beneficiază de un comision de administrare de 40 % din totalul veniturilor, iar diferența de 60% revine societății proprietare a fondului forestier, astfel că nu datorează nici un fel de taxe ori contribuții fiscale pentru 60% din veniturile ce revine de drept proprietarului.] în acest fel reclamanta a completat corect evidențele fiscale, neprezentând în rezultatul exercițiului financiar veniturile din cota de 60% a facturilor încasate ce revine proprietarilor, iar pentru procentul de 40%,

reprezentând comisionul din lucrările de exploatare a stabilit corect datoriile fiscale.

A invocat dispozițiile corespunzătoare din Ordinul M.F.P. nr.1752/2005 referitoare la veniturile impozabile rezultate din contractul de comision, precum și la majorările de întârziere.

În privința recuperării pierderilor de 352.067 lei, organul de control a dispus în mod eronat pentru că înregistrările în contabilitate, în baza Ordinului nr.1752/2005, modificat prin Ordinul M.F.P. nr.2374/2007, au fost corect efectuate de reclamantă, fiind vorba despre același venit de 60% din exploatarea fondului forestier care revine de drept proprietarilor și nu societății petente, care în calitate de comisionar administrează fondul pentru un venit brut de 40% din e încasări.

La data de 15 august 2008 reclamanta a formulat o cerere suplimentară de suspendare a executării deciziei de impunere și raportului de inspecție fiscală, întrucât s-a formulat împotriva ei o înștiințare de poprire trimisă la cele trei bănci la care are deschise conturi, despre care a fost înștiințată la data de 24 iunie 2008.

Prin încheierea din 15 iulie 2008 (fila 139), instanța a dispus plata unei cauțiuni și a disjuns această cerere, formând un dosar separat.

La data de 10 ianuarie 2008, reclamanta a formulat contestație împotriva deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală, însă prin Decizia nr.... din2008, Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad a respins această contestație ca neîntemeiată.

Prin întâmpinarea depusă la2008, Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad a solicitat respingerea plângerii, întrucât Raportul de inspecție fiscală nu este un act care să aibă caracter executoriu pentru obligațiile fiscale stabilite în sarcina reclamantei, acestea fiind stabilite prin decizia de impunere.

Decizia de impunere a concluzionat corect asupra modului de stabilire a impozitului pe profit și pe dividende, constituie titlu executoriu, este opozabilă societății și a avut în vedere toate înregistrările din conturile de venituri 704 în anul 2006 și 708 în anul 2007, pentru procentul de 40% din contravaloarea facturilor fiscale, iar diferența de 60%, evidențiată în conturile creditorilor diverși, a fost valorificată în acord cu dispozițiile art. 13 și 19 din Codul fiscal.

Petenta este cea care a vândut masa lemnoasă în baza facturilor fiscale pe care le-a emis și a încasat de la clienți contravaloarea acestora și astfel sumele respective reprezintă venituri din activitatea curentă care intră în calculul obligațiilor fiscale.

Impozitul pe dividende este datorat ca urmare a virării în contul asociatului unic în cursul anului 2006, a sumei delei, iar în anul 2007, N^a a sumei delei și pentru acestea organul de control a aplicat dispozițiile art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003.

Prin sentința civilă nr.... din 21 octombrie 2008, pronunțată în dosarul nr..... /2008, Tribunalul Arad a admis în parte acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta S.C. „-X ” S.R.L. împotriva pârâtei Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, a anulat Raportul de Inspecție Fiscală nr. încheiat la data de.....2007 și Decizia de impunere nr. din2007 în parte, menținându-le pentru suma de lei impozit pe profit și lei majorări de întârziere.

A anulat Decizia nr..... din2008 a Direcției Generale a Finanțelor Publice Arad privind contestația petentei și a obligat pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice la plata parțială a cheltuielilor de judecată, în cuantum de lei.

În motivarea soluției pronunțate, prima instanță a reținut următoarele:

Pentru a lămuri situația datoriilor fiscale ale reclamantei s-a dispus efectuarea unei expertize financiar contabile, care a fost depusă la 18 aprilie 2008, cu concluzia că reclamanta S.C. „ X ”

S.R.L. a înregistrat eronat în contabilitate rezultatul activității sale economice, astfel la venituri brute reclamanta a înscris valoarea rezultată din facturile de vânzare a masei lemnoase, în timp ce trebuia să înregistreze și veniturile din prestări servicii de administrare conform contractului de exploatare a masei lemnoase încheiat cu proprietarul fondului forestier nr.1614/2006, ceea ce nu a făcut.

La evidențierea veniturilor în contabilitate reclamanta a înscris veniturile din vânzări de mărfuri în timp ce trebuia să înscrie și veniturile din lucrări executare și servicii prestate, pentru care trebuia să emită factură separată către Asociația de Proprietari X , întrucât veniturile reclamantei sunt cele rezultate din prestările de servicii de administrare a fondului forestier și nu cele care rezultă din vânzarea masei lemnoase și care revin de drept proprietarului acesteia.

Modul de calcul al venitului brut este cota de 40% aplicat asupra prețului de vânzare, stabilit prin cantitatea masei lemnoase din valoarea facturii emise, și prețul de vânzare al întregii cantități de masă lemnoasă vândute (fila 77 și următoarele).

ȚOT ca o greșeală de conducere a evidenței contabile, s-a constatat și faptul că reclamanta nu a înregistrat în contabilitate costurile de vânzare a masei lemnoase care sunt evidențiate în actele de punere în valoare și în notele de recepție și constatare de diferențe și care trebuie evidențiate în clasa de conturi pentru active, curențe, circulante. Experta a constatat că în contabilitatea reclamantei nu sunt înscrise nici veniturile rezultate din vânzările de masă lemnoasă și nici costurile aferente acestor venituri, cu specificarea că prețul de vânzare al masei lemnoase nu poate fi mai mic decât valoarea de recepție. În aceste condiții expertiza nu a putut determina nici pierderile contabile, nici

veniturile reale, nici profitul brut și nici valoarea de plată a dividendelor, iar determinările organului fiscal de control sunt eronate pentru că au luat în considerare numai veniturile, dar nu au luat în considerare și cheltuielile efective realizate în perioada supusa controlului, numai parte din acestea fiind evidențiate în contabilitate.

Concluzia expertizei a fost că, nu se pot determina veniturile și pierderile numai pe baza înregistrărilor avute în vedere de organul de control fiscal.

Părțile au contestat concluziile sintetizate mai sus, pentru împrejurarea că nu au fost citate de expertă la studiul documentelor.

Având în vedere aceste aspecte, cât și necesitatea de a se lămurii situația de fapt și a se verifica temeiurile de drept pe care părțile le-au invocat, pretențiile și apărările lor, instanța a dispus efectuarea unei noi expertize, care să aibă la bază înregistrarea în contabilitate a rezultatelor activității economice a reclamantei pe perioada supusă controlului cu respectarea reglementărilor financiar-contabile, cu prezența părților în scopul de a da explicații expertului, luându-se în acest scop toate măsurile pentru a se preveni orice greșeală în aflarea adevărului, prin stabilirea concretă a faptelor și aplicarea corectă a legii, astfel cum sunt obligate să procedeze instanțele de judecată în temeiul art.129 alin.4 și 5 Cod procedură civilă.

Noua expertiză fiscal-contabilă s-a efectuat după reconstituirea evidenței contabile și refacerea acesteia, pe baza actelor de punere în valoare întocmite de petentă, a rapoartelor de producție și notelor de recepție și constatare de diferențe pentru cantitățile de masă lemnoasă recepționată în vederea facturării, luând în considerare costurile directe aferente cantității de masă lemnoasă vândută prin valorificarea cheltuielilor generale de funcționare evidențiate în balanțele contabile lunare ale societății. Ca urmare, expertiza a stabilit pentru perioada 1 martie - 31 decembrie 2006 un total venituri (evidențiate și neevidențiate la data controlului) delei, un total costuri (evidențiate în balanța contabilă și neevidențiate) de lei, astfel că rezultatul economic este de minus lei care reprezintă o pierdere pentru activitatea economică a unității și nerealizând profit, nu există o bază de impozitare, iar cuantumul obligației fiscale este zero.

La fel se prezintă situația și în perioada 1 octombrie - 31 octombrie 2007, când totalul veniturilor reclamantei au fost lei, totalul costurilor au fost lei, iar pierderea economică a fost de minus lei.

Din perioada supusă controlului, a fost profitabilă activitatea economică realizată în intervalul 1 ianuarie - 30 septembrie 2007, unde totalul veniturilor societății reclamante (înregistrare și neînregistrate la data controlului) sunt de lei, iar totalul costurilor (înregistrate și neînregistrate la data controlului) sunt delei, astfel că rezultatul economic pozitiv este de lei profit. Impozitul pe profit datorat este de lei.

Cu privire la veniturile realizate în perioada 1 martie 2006 - 31 octombrie 2007, constatările expertizei sunt că din serviciile de administrare a fondului forestier a rezultat suma delei, iar din vânzarea de masă lemnoasă suma delei, venituri impozabile din punct de vedere fiscal (fila 114). La acestea se adaugă constatările expertizei (de la fila 110) în sensul că din

veniturile brute se scad costurile evidențiate de reclamantă în o lei și costuri neevidențiate, stabilite de expertiză, de împărțite pe cele două perioade, 1 martie - 31 decembrie 2006, pierdere contabilă de lei, iar pentru 1 ianuarie - 30 septembrie 20 înregistrat profitul impozabil de lei.

Concomitent, expertiza a răspuns și la întrebarea stabilirii pierderii contabile ținând cont că din venituri .au fost scăzute cheltuielile cu materialele consumabile și cele nestocate, cu obiectele de inventar, cu energie și apă, prestații externe, taxe și impozite, salarizarea personalului și cu amortizările, toate impuse de faptul că marfa produsă și vândută către clienți de reclamantă a intrat în gestiunea acesteia, atât cantitativ, ca masă lemnoasă, cât și valoric sub aspectul masei lemnoase vândute, și încasate. Cum orice vânzare de marfă implică și un cost al vânzării, s-au stabilit cheltuieli în cuantum de lei, expertiza respectând principiul că prețul de vânzare al masei lemnoase nu poate fi mai mic decât valoarea de recepție a acesteia (fila 110, coloana 5 din tabel),

Deosebit de important pentru lămurirea aspectelor de fapt cu privire la controlul fiscal este constatarea expertizei că raportul de inspecție fiscală nu a luat în considerare aspectele privitoare la determinarea veniturilor din vânzarea de masă lemnoasă precum și a cheltuielilor cu operațiunile economice menționate, concluziile organului de control fiind eronate. Astfel pentru perioada 1 martie - 31 decembrie 2006, veniturile realizate de societate au fost considerate delei (fila 21) din care s-au scăzut cheltuieli de numailei, de exploatare în care s-au inclus doar cheltuieli cu salariile, cu carburanții, curente necesare desfășurării activității.

La aceste cheltuieli trebuiau adăugate cele referitoare la costul mărfii de lei (fila 110) așa cum rezultă din rapoartele de producție și notele de recepție din perioada menționată. Deși aceste acte contabile primare, trebuiau înregistrate în evidența contabilă, conform art.11 din Legea nr.82/1991, republicată, reclamanta nu și-a îndeplinit această obligație. Organul de control a efectuat o verificare superficială, care nu a avut la bază, în prealabil, stabilirea corectitudinii înregistrărilor în contabilitate, conform dispozițiilor legale, mulțumindu-se să valorifice doar evidența contabilă a reclamantei, care s-a demonstrat că era incompletă,

Deficiențele constatărilor raportului de inspecție fiscală sunt aceleași și pentru perioada 1 ianuarie - 31 octombrie 2007.

Cu referire la impozitul pe dividende, raportul de inspecție fiscală a considerat eronat că sumele achitate de reclamantă proprietarilor fostului fondului forestier sunt dividende.

În realitate, acestea sunt plăți efectuate în temeiul art.22 din contractul de administrare (fila 32 verso) și reprezintă venituri din prestări servicii ce trebuiau facturate de reclamantă asociației de proprietari și înregistrate în contabilitatea contestatoarei ca venituri din prestări servicii. În cursul efectuării expertizei contabile s-au făcut înregistrări corecte și în privința acestor sume cu implicațiile mai sus arătate.

Având la bază constatările de mai sus, expertiza a conchis că pentru pierderile economice evidențiate contabil nu sunt datorate nici impozit pe profit și

nici impozit pe dividende, iar pentru profitul contabil de lei, din perioada 1 ianuarie/- 30 septembrie 2007, nu s-a făcut o distribuire de dividende pentru a fi calculate obligațiile fiscale.

Distribuirea de dividende este posibilă numai după depunerea balanței contabile pentru activitatea desfășurată pentru tot anul 2007, scadența fiind 15 aprilie 2008, conform art.67 alin.2 din Legea nr.31/1990, republicată.

Concluzionând, instanța a stabilit că pentru perioada supusă controlului fiscal reclamanta datorează un impozit pe profit în cuantum de lei și majorări de întârziere în cuantum de lei (fila 111), sume pentru care vor fi menținute decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală.

Astfel că, în condițiile prevăzute de art.18 pct.1 din Legea nr.554/2004, a anulat în parte raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, menținându-le numai pentru sumele de mai sus, și a anulat în întregime decizia dată asupra contestației.

Împotriva acestei sentințe, a declarat recurs pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad, considerând-o ca netemeinică și nelegală.

În motivarea recursului se invocă în esență următoarele:

Referitor la capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală nr..... încheiat de către organele de control din cadrul D.G.F.P. Arad - Activitatea de inspecție fiscală, arată că în mod corect contestația formulată împotriva Raportului a fost respinsă ca inadmisibilă - excepție asupra căreia instanța de fond nu s-a pronunțat prin sentința atacată.

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă reclamantei - intimată și aceasta fiind cea care produce efecte față de reclamanta - intimată, și nu Raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală nr..... încheiat la dataîn mod corect contestația a fost respinsă ca inadmisibilă.

În ceea ce privește fondul cauzei, arată că instanța a pronunțat o hotărâre nelegală prin admiterea acțiunii și anularea actelor fiscale contestate.

Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, se arată următoarele:

În fapt, în perioada 01.03.2006 - 30.09.2007 reclamanta - intimată "X " S.R.L. a emis facturi fiscale reprezentând contravaloarea masă lemnoasă vândută către diverși agenți economici în sumă totală delei.

Din totalul sumei reprezentând contravaloarea masei lemnoase vândute. reclamanta - intimată a înregistrat în conturile de venituri (contul 704 în anul 2006 respectiv contul 708 în anul 2007) numai un procent - respectiv 40% din contravaloarea facturilor fiscale de masă lemnoasă emise (.....lei) iar diferența de 60% din suma a fost evidențiată în contul 462.8 "creditori diverși" în anul 2006 și în contul 458 "decontări din operațiuni în participație" în anul 2007 și virată ulterior în contul proprietarilor, societatea cât și instanța motivând acest mod de înregistrare prin aceea că diferența de 60% revine proprietarilor de drept adică Asociației de proprietari X conform contractului de administrare.

În raport de dispozițiile art.1 din Legea nr.31/1990, capitolul O.G. nr.77/2004, art.47 din' O.G. nr.26/2000, art.3 și 8 alin.5 din actul al S.C. "X " S.R.L., în condițiile în care

societatea reclamantă - intimată este persoană juridică română, avea obligația de a înregistra în cadrul veniturilor întreaga valoare reprezentând contravaloarea vânzărilor de masă lemnoasă înscrisă în facturile fiscale emise de către clienți, conturile de venituri urmând a fi reflectate în contul 121 "profit și pierdere".

În contractul de administrare al societății la art.22 se specifică: "plata rezultatului financiar ce revine fiecărui proprietar după scăderea comisionului de administrare se va face în lei, prin instrumente de plată prevăzute de lege ..." așadar și în contract se prevede că plata către proprietari se va face din rezultatul financiar și nu din contravaloarea facturilor de vânzare a masei lemnoase către diverși clienți așa cum a procedat S.C. " X " S.R.L. și așa cum eronat a reținut și instanța de fond.

Invocarea prevederilor pct.7.10.1 art.210 alin.2 din Ordinul nr.1752/2005 nu poate fi reținută, în condițiile în care S.C. " X " S.R.L. nu a încasat comisioane de la terțe persoane ci a vândut masă lemnoasă în baza facturilor fiscale emise și a încasat de la clienții săi contravaloarea acestora iar activitatea de vânzare a produselor de către o societate comercială către alți agenți economici reprezintă venituri din activitatea curentă, venituri care intră în calculul profitului impozabil și impozitului pe profit.

Referitor la invocarea de către reclamanta - intimată a dispozițiilor art.42 lit. K) din Codul fiscal ca fiind aplicabile în cauză, arată că acestea nu sunt incidente în speța dedusă judecării.

Se mai arată că expertul în raportul inițial de expertiză a concluzionat în sensul că impozitul pe profit datorat este mai mare decât cel stabilit de organele de control.

Mai arată că instanța de fond nu a ținut cont de acest raport inițial de expertiză și nici de cele reținute de către organele de control, ci a admis acțiunea reținând doar constatările din raportul de expertiză suplimentar.

Expertul contabil și-a întemeiat absolut toate constatările din Raportul suplimentar de expertiză contabilă pe " (...) contabilitatea S.C. " X " S.R.L. refăcută pe perioada întocmirii Raportului de expertiză".

În această situație constatările și rezultatele obținute în urma recalculării profitului impozabil de către expert nu pot fi luate în considerare, întrucât prezintă o variantă a stării de fapt și nu cea pe care au constatat-o organele de inspecție fiscală, respectiv expertul s-a pronunțat asupra datelor înscrise în contabilitatea reclamantei refăcută pe perioada întocmirii raportului de expertiză contabilă, cu ignorarea dispozițiilor exprese ale art.105 alin.9 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Raportul de expertiză suplimentar nu poate fi luat în considerare de instanță întrucât trebuia să aibă în vedere analiza documentelor contabile existente efectiv la data verificării și nu în baza cărora s-a efectuat inspecția fiscală și nu în baza unor "evidențe refăcute", care nu au fost înregistrate în evidența contabilă și pentru care nu au fost întocmite documente justificative.

\

» Expertul contabil în conivență cu reclamanta - intimată a procedat la refacerea evidenței contabile a reclamantei în condițiile în care instanța de judecată nu a dispus refacerea evidenței contabile ulterior inspecției fiscale (în drept nemaexistând temei legal pentru aceasta, expertiza contabilă dispusă de instanță neputând avea ca obiectiv refacerea evidenței contabile a reclamantei pentru perioada în care aceasta a fost supusă inspecției fiscale), mai mult prin constatările sale personale în legătură cu taxa pe valoarea adăugată expertul contabil încălcând principiul consacrat de drept non reformatio in pejus.

Referitor la suma delei reprezentând impozit pe dividende stabilit suplimentar, arată că, în anul 2006 societatea a virat în conturile bancare ale asociatului unic suma de lei iar în perioada 01.01.2007 - 31.10.2007 suma delei, sume reprezentând parte din contravaloarea facturilor emise pentru vânzarea de masă lemnoasă către diverși clienți, sume pentru care nu a fost reținut impozitul pe dividende, reclamanta - intimată precum și instanța de judecată considerând că aceste sume se cuvin de drept proprietarilor și nu reprezintă dividende.

În raport de prevederile art.7 pct.12, art.36 și 67 din Legea nr.571/2003, art.46 și 47 din O.G. nr.26/2000, având în vedere că suma totală de 1.098.982 lei reprezentând parte din contravaloarea facturilor emise pentru vânzarea de masă lemnoasă către diverși clienți în perioada 01.03.2006 - 31.10.2007 a fost virată în conturile proprietarilor fără să fi fost repartizată la dividende, aspecte reținute și în cuprinsul raportului de expertiză inițial efectuat în cauză, iar reclamanta - intimată nu a calculat, înregistrat și virat impozit pe dividende, în mod corect și legal organele de control au procedat corect la calcularea impozitului pe dividende datorat de reclamanta - intimată și au stabilit corect debitul în sumă totală de lei. în sarcina acesteia.

Totodată, arată că reclamanta - intimată prin contestația formulată nu a invocat motive de drept în susținerea acesteia referitor la acest capăt de cerere.

În raportul inițial de expertiză expertul a făcut următoarea afirmație: „în contabilitatea S.C. „ X ” S.R.L. nu sunt evidențiate nici veniturile din vânzări de masă lemnoasă și nici costurile aferente acestor venituri”.

În această situație expertul contabil a concluzionat că „nefiind evidențiate veniturile, așa cum au fost determinate în tabel, și costurile aferente mărfurilor vândute, ce se adaugă costurilor deja înregistrate în contabilitate, nu se poate determina nici pierdere contabilă și nici valoarea brută a dividendelor”.

Cu privire la acest aspect menționează că în contabilitate sunt evidențiate „costurile aferente acestor venituri, respectiv vânzarea masei lemnoase”.

Față de această situație, consideră că expertul avea posibilitatea determinării atât a pierderii contabile cât și a valorii brute a dividendelor.

Expertul a precizat că „APV - document specific activității silvice - se poate asimila unui document justificativ de intrare a unor cantități și valori în gestiune”.

Precizează că nu APV este documentul de înregistrare în evidența contabilă a materialului lemnos, din următoarele motive:

APV - ui, adică actul de punere în valoare, denumit în continuare APV este documentul primar de proveniență a materialelor lemnoase rezultate din masa lemnoasă pe picior inventariată și/sau marcată în conformitate prevederile legale pentru a fi exploatată, astfel cum este definit în art.4 alin. 1 din O.G. 427/2004 privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora.

Documentul primar de proveniență, potrivit art.2 lit. c) din același act normativ este documentul care certifică localizarea sursei de unde au fost obținute materialele lemnoase.

Documentele secundare de înregistrare în evidența contabilă a materialelor lemnoase în conformitate cu prevederile art.5 și art.6 din actul normativ mai sus menționat sunt: bonul de vânzare (în cazul în care cel puțin una din părți este persoană fizică) și factura fiscală pentru materialele lemnoase.

Potrivit art.7 „documentul de însoțire a materialelor lemnoase pe durata transportului cu orice mijloc de transport este avizul de însoțire pentru materiale lemnoase”.

În concluzie menționează că nu actul de punere în valoare, APV, este documentul de înregistrare a materialului lemnos în evidența contabilă așa cum se prevede în Raportul de expertiză contabilă.

De asemenea, face precizarea că organele de control nu au putut considera venituri suplimentare din prestări servicii efectuate fără vreun document justificativ, după cum organele de control nu au putut considera cheltuieli deductibile achizițiile de materiale care nu au avut la baza un document justificativ de înregistrare în evidența contabilă,

Sumele ridicate din contul bancar al reclamantei de către proprietari au fost considerate dividende de către organele de control și nu contravaloare prestări servicii, întrucât nu au constituit achitarea unor facturi către proprietari ci un beneficiu al acestora.

Impozitul pe dividende a fost calculat strict asupra sumelor încasate de către proprietari din conturile bancare ale reclamantei,

Organele de control au calculat veniturile aferente vânzărilor de masă lemnoasă în baza documentelor justificative respectiv facturile fiscale și au ținut cont de toate cheltuielile înregistrate de către societate în perioada verificată, respectiv cheltuielile care aveau la bază un document justificativ, conform art.6, alin.1 din Legea nr.82/1991, republicată.

În ceea ce privește cheltuielile cu costurile mărfii expediate către clienți, aferent cantităților facturate la care face referire expertul, nici organele de control nici societatea reclamantă nu au făcut vreo referire la costuri care să nu fi fost luate în considerare la recalcularea profitului impozabil. Mai mult, în legătură cu aceste costuri expertul a recunoscut că acestea nu au fost înregistrate în evidența contabilă a societății: „în cazul de față, costul aferent mărfii sunt valorile definite prin APV și preluate în Nota de Recepție și Constatare de Diferențe, NRCD, și de înregistrat în contabilitatea de la S.C. „ X ” S.R.L. la clasa de conturi pentru activ curente circulante”.

Valoarea dividendelor a fost stabilită de către proprietari prin ridicarea sumelor din bancă în conturile proprii fără a fi calculat impozit pe dividende. În

consecință organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe dividende strict asupra sumelor ridicate de către proprietari.

Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit și impozitului pe dividende stabilit suplimentar, calculate în sarcina reclamantei - intimat, arată următoarele:

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..... s-a reținut că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și impozitului pe dividende reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. În condițiile în care organele de control au calculat corect debitele principale reprezentate de impozit pe profit și impozit pe dividende, înseamnă că în mod corect au calculat și accesoriile reprezentate de majorările de întârziere conform principiului de drept accesorium sequitur principalem.

Totodată, a arătat că reclamanta - intimată nu a contestat modul de calcul al accesoriilor aferente.

În ceea ce privește suma delei acordată cu titlu de cheltuieli de judecată, aceasta este nepotrivit de mare raportat la obiectul și complexitatea cauzei și în consecință solicită reducerea cuantumului acestor cheltuieli, în baza prevederilor art.274 Cod procedură civilă.

Recursul este neîntemeiat.

Relativ la primul motiv de recurs invocat, Curtea reține că potrivit art.18 alin.2 din Legea nr.554/2004, actele și operațiunile administrative care au stat la baza emiterii unui act administrativ, astfel cum este definit prin art.2 alin.1 lit. c) din același act normativ, pot fi supuse controlului de legalitate odată cu actul final, în speță raportul de inspecție fiscală nr..... și respectiv decizia de impunere nr.....

Legat de fondul cauzei, Curtea reține faptul că la data de 09.05.2006, între reclamanta S.C. „X ” S.R.L. și Asociația de Proprietari X , a intervenit un contract de administrare, având ca obiect obligația reclamantei de a administra în regim silvic, suprafața de 5.777,4 ha proprietatea privată a proprietarilor constituiți în Asociația de Proprietari X .

Prin art.22 din această convenție, părțile au convenit ca reclamantei în calitate de administrator, să-i revină un comision de administrare la nivelul unui procent de 40% din veniturile brute ale activității de administrare, diferența de 60% revenind proprietarilor de drept, iar prin art.19 a fost instituită obligația reclamantei de a valorifica toate produsele lemnoase și nelemnoase ale pădurii în conformitate cu prevederile amenajamentului silvic, al legislației silvice în vigoare și ale legilor economiei de piață.

De menționat că această convenție a fost încheiată în concordanță cu dispozițiile art.15 din Legea nr.141/1999 pentru aprobarea O.G. nr.96/1998 privind reglementarea regimului silvic și administrarea fondului forestier național care dispune că „... proprietarii pădurilor private, individuali sau constituiți în asociații, pot solicita unităților teritoriale ale Regiei Naționale a Pădurilor sau unităților specializate, autorizate de către autoritatea publică centrală care

răspunde de silvicultură, să administreze pădurile ce le aparțin, pe/baza contracte".

Drept urmare, în raport de clauzele contractuale stipulate, în mod corect reclamanta a înregistrat în evidența contabilă - contul venituri, 40% rezultata din,.. vânzarea masei lemnoase, iar diferența de procent de 60% în contul creditorilor diverși, spre a fi virat proprietarilor.

De altfel, operațiunile contabile efectuate de către reclamantă, sunt susținute și de dispozițiile pct.7.10.1 a art.210 din Ordinul nr.1752 din 17.XI.2005 emis de Ministrul Finanțelor, pentru aprobarea reglementării contabile conforme cu directivele europene, care prevede în alin.1 că „veniturile din activități curente se pot regăsi sub diferite denumiri, cum ar fi: vânzări, comisioane, dobânzi, dividende" iar în alin.2 că „sumele colectate de o entitate în numele unor terte părți, inclusiv în cazul contractelor de mandat sau comision, nu reprezintă venit din activitatea curentă. În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite".

Sub un alt aspect, Curtea reține că potrivit art.105 alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală „inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturi juridice care sunt relevante pentru impunere", or în/speța dedusă judecării, după cum a reținut și instanța de fond, organele de control nu au făcut altceva decât să valorifice evidența contabilă a reclamantei, fără să sesizeze faptul că aceasta era incompletă și conținea erori, împrejurare față de care prin raportul de expertiză efectuat în cauză aceste erori au fost evidențiate fiind refăcută teoretic această evidență, fundamentată pe documentele contabile existente.

În raport de starea de fapt relatată, nu poate intra în discuție existența unor „dividende", în condițiile în care natura raportului juridic existent între părțile contractante nu atrage incidența în cauză a dispozițiilor art.67 din Legea nr.31/1990, republicată, privind societățile comerciale, care definește noțiunea de „dividend" ca fiind cota - parte din profit ce se plătește fiecărui asociat.

Și aceasta întrucât contractul de administrare mai sus menționat nu constituie un contract de asociere între părți ci un contract de administrare.

Față de cele ce preced, Curtea constată că în mod corect prima instanță a reținut că în raport de pierderile economice evidențiate în contabilitate, reclamanta datorează doar un impozit pe profit până la concurența sumei de 621 lei cu majorările de întârziere aferente.

Curtea apreciază ca nejustificată și cererea părâtei de reducere a cuantumului cheltuielilor de judecată în sumă de lei la care a fost obligată de către instanța fondului, dat fiind tocmai obiectul și complexitatea cauzei de față.

Față de considerentele mai sus reținute, Curtea urmează să respingă recursul promovat de către părâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad, ca nefondat, în condițiile dispozițiilor art.312 alin.1 Cod procedură civilă.

**PENJRU ACESTE MOTIVE,
ÎN NUMELE LEGII,
DECIDE:**

Respinge recursul declarat de pârâta D.G.F.P. Arad, împotriva sentinței civile nr....., pronunțată de Tribunalul Arad în dosar nr....., ca nefondat.
Irevocabilă.
Pronunțată în ședința publică azi