

DECIZIA nr.26 din 29.05. 2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ - SERVICIUL DE INSPECȚIE FISCALĂ PERSOANE FIZICE, prin adresa nr.219531/18.05.2009, înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. 6053/18.05.2009, asupra contestației formulată de AF împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../24.04.2009 și Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr... /24.04.2009.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual, confirmată cu ștampila asociației familiale și a fost depusă în termenul legal, conform prevederilor art.206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta contestă suma de ... lei reprezentând impozit pe venit , accesorii aferente impozitului pe venit , TVA și accesorii aferente TVA , stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../24.04.2009 și Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr... /24.04.2009, motivând următoarele:

1. În Raportul de inspecție fiscală nr.../24.04.2009 suma de ... lei este considerată TVA nedeductibilă ca urmare a “declarării eronate de către contribuabil”, fără a fi prezentate și argumente, prin indicarea prevederilor legale încălcate, cauzele pentru care organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere această sumă. Astfel petenta consideră că organele de inspecția fiscală nu au consemnat fapta, în ce constă eroarea declarării, care sunt consecințele de natură fiscală ale abaterii constatate, motivele de fapt și de drept pentru neacceptarea la deducere a TVA, precum și modul de interpretare de către contribuabil a declarării. Nici anexele Raportului de inspecție fiscală nr.../24.04.2009 nu prezintă indicii în ceea ce privește această “declarație eronată”, situația TVA stabilită suplimentar fiind prezentată ca o înșiruire de sume, fără a fi menționate și documentele care au stat la baza constatării, în sensul omisiunii înregistrării unor documente, a adăugării nejustificate a altora sau a inversării unor sume. Pe acest considerent, refacerea situației cumulate a TVA de plată evidențiază de fapt TVA de recuperat în sumă de ... lei, fără a se mai calcula și majorări de întârziere în sumă de ... lei.

2. AF menționează în contestație că în mod eronat organele de inspecție fiscală au considerat suma de ... lei ca fiind venituri din activitate, cu toate că acestea nu sunt reglementate de art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ca venituri brute pentru a fi impozitate.

Petenta consideră că “în nici o situație sprijinul financiar, bonurile valorice și sumele pentru achiziția de semințe acordate de APIA nu vor fi considerate sursă de venit și, implicit, de impozit la bugetul de stat, cu atât mai mult cu cât acestea au fost acordate proprietarilor de teren pentru sprijinul agriculturii, arendașul doar încasându-le”.

A menționează deasemenea că plata despăgubirilor pentru calamități este în mod expres exclusă din categoria veniturilor brute supuse impozitării, conform art.48, alin.3 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. În toată aserțiunea organului de inspecție fiscală pe care se sprijină “constatarea” se face referire la art.130 din Codul fiscal care tratează taxa pe valoarea adăugată, nicidecum impozitul pe venit.

Petenta consideră că organele de inspecție fiscală tratează în mod eronat sumele primite ca sprijin financiar pentru agricultură, prin prisma subvențiilor și a Ordinului Ministerului Finanțelor nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, care reglementează contabilitatea societăților comerciale și nu face nici o referire la OMFP nr.1040/2004 privind contabilitatea în partidă simplă, așa cum este cazul AF.

În susținerea aprecierii că organele de inspecție fiscală au considerat în mod eronat aceste sume ca fiind venituri din activități agricole, petenta invocă și prevederile art.71 lit.d) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia sunt venituri din activități agricole veniturile obținute din “valorificarea produselor agricole obținute după recoltare, în stare naturală, de pe terenurile agricole proprietate privată sau luate în arendă, către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități, pentru utilizare ca atare”.

II Ca urmare a inspecției fiscale generală efectuată la AF prin care s-a verificat legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea bazelor de impunere, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../24.04.2009, în baza căruia s-au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../24.04.2009 și Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr... /24.04.2009, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei următoarele debite suplimentare contestate de aceasta

- TVA - ... lei;
- accesorii aferente TVA - ... lei;
- impozit pe venit 2007 - ... lei;
- accesorii aferente impozitului pe venit - ... lei.

A. Față de TVA de rambursat în sumă de ... lei declarat de contribuabil prin decont, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA de plată în sumă de ... lei, în baza următoarelor diferențe:

1. TVA nedeductibilă - ... lei, compusă din:

- ... lei - TVA aferentă facturii .../18.06.2007 emisă pentru S.C. C S.R.L., încălcându-se prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei TVA aferentă facturii .../08.01.2008, conform căreia s-a achiziționat hrană pentru câini, încălcându-se prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei - TVA aferentă facturii .../17.03.2008 emisă pentru S.C. C S.R.L., încălcându-se prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei - TVA deductibilă declarată eronat de contribuabil.

2. TVA colectată în sumă de ... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, compusă din:

- ... lei TVA colectată aferentă plății în produse a arendei, fiind încălcate prevederile art.130 pct8 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei TVA declarată eronat de către contribuabil.

Pentru TVA de plată în sumă de ... lei stabilită de inspecția fiscală, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei conform art.3 din Legea nr.210/2005 pentru modificarea și completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

B. Față de pierderea fiscală în sumă de ... lei declarată de contribuabil, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net în sumă de ... lei, respectiv o diferență suplimentară de venit net în sumă de ... lei, compusă din:

- ... lei - venituri obținute în urma plății arendei în produse, întrucât au fost încălcate prevederile art.130 pct 8 din HG 44/2004;

- ... lei - calamități secetă încasate cu OP .../27.07.2007 de la Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Tulcea, conform cap.7.8 pct 195 și 196 din Ordinul 1752/2005;

- ... lei - sprijin financiar încasat cu OP .../05.11.2007 de la Agenția de Plăți și Intervenții pentru Agricultură, conform cap.7.8 pct 195 și 196 din Ordinul 1752/2005;

- ... lei (... lei - ... lei) - bonuri valorice încasate de la APIA, conform cap.7.8 pct 195 și 196 din Ordinul 1752/2005;

- ... lei - diferență suplimentară de cheltuieli deductibile;

- ... lei - cheltuieli nedeductibile aferente dobânzilor și penalităților pentru plata cu întârziere a unor taxe, dobânzi aferente unui credit acordat

pentru persoana fizică V..., fiind încălcate prevederile art.48 alin.(7) lit.a) și f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența suplimentară de impozit pe venitul anual global stabilită de organele de inspecție fiscală în sumă de ... lei stabilită de inspecția fiscală, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei conform art.3 din Legea nr.210/2005 pentru modificarea și completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina A.F. suma de ... lei reprezentând impozit pe venit (... lei), accesorii aferente impozitului pe venit (... lei), TVA (... lei) și accesorii aferente TVA (... lei)

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale generală efectuată la A.F. prin care s-a verificat legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea bazelor de impunere, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../24.04.2009, în baza căruia s-au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../24.04.2009 și Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr... /24.04.2009, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei următoarele debite suplimentare contestate de aceasta

- TVA - ... lei;

- accesorii aferente TVA - ... lei;

- impozit pe venit 2007 - ... lei;

- accesorii aferente impozitului pe venit - ... lei conform pct. II al prezentei decizii.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Cu privire la motivația petentei că suma de ... lei a fost considerată TVA nedeductibilă ca urmare a “declarației eronate de către contribuabil”, fără a fi prezentate și argumente, prin indicarea prevederilor legale încălcate, cauzele pentru care organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere această sumă, în ce constă eroarea declarației, care sunt consecințele de natură fiscală ale abaterii constatate, motivele de fapt și de drept pentru neacceptarea la deducere a TVA, se reține că petenta nu depune documente (facturi, jurnale etc.) din care

să reiasă legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale și ,în plus, în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației organele de inspecție fiscală menționează că diferențele în minus dar și în plus din anexa 1 la raportul de inspecție fiscală, reprezintă diferențe constatate de organele de inspecție între documentele justificative prezentate organelor de inspecție și deconturile depuse de petentă.

Conform art.156.2 alin.(1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

(1) Persoanele înregistrate conform art.153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art.153 va cuprinde suma taxei deductibile, pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art.147 alin.(2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz , suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”

Art.158 alin.(1) din Codul fiscal prevede:

“(1) Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor prevăzute la art.156.2 și 156.3, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și legislației vamaie în vigoare”.

Având în vedere cele reținute mai sus, prevederile legale invocate, cât și faptul că petenta nu motivează celelalte diferențe stabilite la TVA deductibilă și TVA colectată, urmează a se respinge contestația formulată de AF cu privire la taxa pe valoarea adăugată suplimentar stabilită în sumă de ... lei.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată AF nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor majorări, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale* , urmează a se respinge contestația cu privire la aceste accesorii.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația A.F. că în mod eronat organele de inspecție fiscală au considerat suma de ... lei ca fiind venituri din activitate, cu toate că acestea nu sunt reglementate de art.48 din Codul fiscal, că sprijinul financiar, bonurile valorice și sumele pentru

achiziția de semințe acordate de APIA nu pot fi considerate sursă de venit și că organele de inspecție fiscală tratează în mod eronat sumele primite ca sprijin financiar pentru agricultură, prin prisma subvențiilor și a Ordinului Ministerului Finanțelor nr.1752/2005, deoarece:

- Conform pct.36 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“În venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură, cum sunt: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de servicii și executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii și orice alte venituri obținute din exercitarea activității, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea.

Prin activități adiacente se înțelege toate activitățile care au legătură cu obiectul de activitate autorizat.”

- Așa cum arată și petenta în contestație sprijinul financiar, bonurile valorice și sumele pentru achiziția de semințe au fost acordate de la bugetul de stat proprietarilor de teren pentru sprijinul agriculturii, iar arendașul le-a încasat și utilizat în legătură cu obiectul de activitate autorizat, cheltuielile fiind înregistrate în contabilitate. Conform prevederilor legale redate mai sus, sumele încasate de la bugetul de stat în numele proprietarilor de teren reprezintă venituri pentru arendaș în măsura în care cheltuielile aferente obținerii veniturilor sunt deductibile.

- Sumele primite ca sprijin financiar nu sunt prevăzute ca fiind exceptate din rândul veniturilor impozabile conform art.48, alin.3 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Se reține în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentei că plata despăgubirilor pentru calamități este în mod expres exclusă din categoria veniturilor brute supuse impozitării, conform art.48, alin.3 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art.48

(...)(3) Nu sunt considerate venituri brute:

(...) c) sumele primite ca despăgubiri...”

În consecință urmează a se admite contestația formulată de A.F. privind impozitul pe venit în sumă de ... lei, aferent despăgubirilor în sumă de ... lei, și pe cale de consecință se vor admite și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

- Cu privire la motivația asociației petente că “în toată aserțiunea organului de inspecție fiscală pe care se sprijină “constatarea” se face referire la art.130 din Codul fiscal care tratează taxa pe valoarea adăugată” menționăm că art.130 prevede tratamentul fiscal aplicat în următoarea situație:

“Art.130. - În cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plată.”

Având în vedere cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale diferența de impozit pe venit în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca fiind neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată AF nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor majorări, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la aceste accesorii.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din OG 92/24.12.2003 R, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Art.1 Admiterea contestației formulate de AF privind impozitul pe venit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și anularea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../24.04.2009 cu privire la aceste sume.

Art.2 Respingerea ca fiind neîntemeiată a contestației formulate de AF privind suma de ... lei, reprezentând: taxă pe valoarea adăugată (... lei), majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei), impozit pe venit (... lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe venit (... lei).

Art.3 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV