

DECIZIA nr.1 din 19.01. 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 2 asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare în sumă de ... lei stabilite de inspecția fiscală nr.../ 28.11.2008 și a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../28.11.2008.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual, confirmată cu ștampila societății 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.

Cu privire la contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../28.11.2008 se rețin următoarele:

Art.209 din O.G. nr.92/2003, republicată prevede:

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art.33 alin.(3)...

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente...”

În conformitate cu prevederile pct.5.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr.5192005:

“Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii, reglementată de art.28 din Codul, de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.”

Din prevederile legale menționate mai sus rezultă că organul competent în soluționarea contestației privind Dispoziția de măsuri stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../28.11.2008 este organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, S.C. X S.R.L. contestă suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii aferente acestora, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../ 28.11.2008 din următoarele considerente:

1. Societatea contestatoare a încheiat cu Compania Națională de Administrare a Fondului Piscicol (CNAFP) contractul de finanțare nr.../ 20.12.2007 având ca obiect finanțarea cheltuielilor efectuate de societate pentru obținerea, creșterea, marcarea, și popularea unui număr de maxim 15.000 pui de sturion din specia morun, în cadrul Programului CNAFP pentru popularea de susținere cu puiet de sturioni a Dunării 2007 (PPS 2007). Acest contract, așa cum rezultă din obiectul său și din celelalte clauze contractuale nu este nici un contract de prestări de servicii, nici unul de livrare de bunuri, ci strict un contract de finanțare așa cum de altfel a și fost denumit.

Prin activitatea desfășurată societatea a contribuit la efortul general al societății de cercetare și repopulare a Dunării cu o specie pe cale de dispariție în prezent, respectiv morunul, în cadrul programului generat de Ordinul nr.262/330/2006 privind conservarea populațiilor de sturioni din apele naturale și dezvoltarea acvaculturii de sturioni din România. În conformitate cu prevederile art.4 alin.2 din acest ordin ”principalul obiectiv al programelor de repopulare și/sau de populare de susținere cu puiet de sturioni este asigurarea conservării populației de sturioni și menținerea diversității genetice a acestora prin stabilirea numărului de exemplare vii, a modului de capturare și utilizare a reproducătorilor vii de sturioni, a metodelor de reproducere artificială, a modului de înregistrare și marcarea reproducătorilor și puietului de sturioni pentru repopulare și/sau populare de susținere”.

Efortul societății a fost decontat în conformitate cu prevederile art.3.1. și 3.2. din contract cu suma de ... lei, plată care s-a executat de către beneficiar strict în baza devizului justificativ însoțit de părți și a unor documente fiscale, exclusiv TVA. Puii de sturioni au fost eliberați în Dunăre, beneficiar fiind întreaga societate civilă și nicidecum o anumită persoană juridică sau fizică, părțile convenind încheierea unui contract de finanțare a activității de cercetare, protecție a resurselor acvatice vii - prin decontarea strictă a cheltuielilor de cercetare și populare a Dunării cu sturioni.

Având în vedere considerentele de mai sus petenta apreciază că organul de control a aplicat în mod greșit în prezenta cauză dispozițiile art.128 Cod fiscal: “este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar”.

Societatea petentă își întemeiază susținerile și pe dispozițiile pct.2 alin.2 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal unde se prevede că “o operațiune este impozabilă în condițiile în care această operațiune aduce un avantaj clientului, iar contrapartida obținută este eferentă avantajului primit”. În speță nu a existat nici un client deoarece

peștii au fost eliberați în apele naturale ale țării, iar neexistând client nu s-a realizat nici un avantaj, cu atât mai mult suma obținută de societate nu a fost aferentă avantajului primit, ci doar i-au fost decontate cheltuielile de obținere, creștere, marcare și populare a sturionilor, așa cum s-a arătat mai sus.

2. S.C. X S.R.L. menționează că CNAFP nu mai există în prezent, locul său fiind preluat de Administrația Domeniului Statului, entitate care nu se subrogă în drepturile și obligațiile CNAFP-ului atâta timp cât prezentul contract și-a realizat obiectul pentru care a fost parafat, încetând astfel să mai producă efecte juridice. În condițiile în care societatea contestatoare ar fi obligată la sumelor reprezentând TVA și majorări aferente, nu ar avea de unde să recupereze respectivele sume atâta timp cât finanțatorul și-a încetat activitatea.

Petenta nu motivează contestația privind diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesoriile aferente acestuia în sumă de ... lei.

II Ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată la S.C. X S.R.L. prin care s-a verificat modul de evidență, calcul, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului de stat, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../28.11.2008, în baza căruia s-a emis decizia de impunere nr.../28.11.2008, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății petente următoarele debite suplimentare contestate de aceasta :

- impozit pe profit în sumă de ... lei, temeiul de drept fiind Legea nr.414/2002 art.7 alin.(1) și art.9 alin.(1) și O.G. nr.92/2003 art.79 alin.(3);

- accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei conform prevederilor O.G. nr.92/2003 art.114 alin.(1) și art.116 alin.(2);

- taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, având ca temei de drept Legea nr.345/2002 art.24 alin.(1) lit.a), O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.79 alin.(3) și art.82 alin.(3), Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.128 alin.(1) și art.140 alin.(1);

- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei conform prevederilor O.G. nr.92/2003 art.114 alin.(1) și art.116 alin.(2).

Diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei menționată mai sus cuprinde diferența la TVA colectată în sumă de ... lei stabilită față de operatorul economic, aferentă încasării de către societate a sumei de ... lei reprezentând contravaloarea contractului de finanțare nr.../20.12.2007, având ca obiect finanțarea cheltuielilor efectuate de S.C. X S.R.L. pentru obținerea, creșterea, marcarea și popularea unui număr de 15.000 pui sturioni din specia morun, în cadrul programului Companiei Naționale de Administrare a Fondului Piscicol (în calitate de finanțator), în conformitate cu devizul justificativ al cheltuielilor.

Petenta a înregistrat contravaloarea contractului ca venit, considerându-l eronat venit din subvenții (pentru activitatea de cercetare), neemițând factură fiscală și necolectând taxă pe valoarea adăugată.

În urma verificării de către inspectorii fiscali a documentelor puse la dispoziție de societate a rezultat că aceasta a efectuat o livrare (puiet de morun), supusă impozitării, conform art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: “este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar”, coroborat cu art.140 alin.(1) din aceeași lege: “cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse”.

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 Activitate de Inspecție Fiscală 2 a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina S.C. X S.R.L. suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale generală efectuată la S.C. X S.R.L. prin care s-a verificat modul de evidență, calcul, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului de stat, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../28.11.2008, în baza căruia s-a emis decizia de impunere nr.../28.11.2008, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății petente următoarele debite suplimentare contestate de aceasta :

- impozit pe profit în sumă de ... lei, temeiul de drept fiind Legea nr.414/2002 art.7 alin.(1) și art.9 alin.(1) și O.G. nr.92/2003 art.79 alin.(3);

- accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei conform prevederilor O.G. nr.92/2003 art.114 alin.(1) și art.116 alin.(2);

- taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, având ca temei de drept Legea nr.345/2002 art.24 alin.(1) lit.a), O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.79 alin.(3) și art.82 alin.(3), Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.128 alin.(1) și art.140 alin.(1);

- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei conform prevederilor O.G. nr.92/2003 art.114 alin.(1) și art.116 alin.(2), conform punctului II al prezentei decizii.

Petenta nu motivează contestația privind diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesoriiile aferente acestuia în sumă de ... lei.

Diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei menționată mai sus cuprinde diferența la TVA colectată în sumă de ... lei stabilită față de operatorul economic, aferentă încasării de către societate a sumei de ... lei reprezentând contravaloarea contractului de finanțare nr.../20.12.2007, având ca obiect finanțarea cheltuielilor efectuate de S.C. X S.R.L. pentru obținerea, creșterea, marcarea și popularea unui număr de 15.000 pui sturioni din specia morun, în cadrul programului Companiei Naționale de Administrare a Fondului Piscicol (în calitate de finanțator), în conformitate cu devizul justificativ al cheltuielilor.

Petenta a înregistrat contravaloarea contractului ca venit, considerându-l venit din subvenții (pentru activitatea de cercetare), neemițând factură fiscală și necolectând taxă pe valoarea adăugată.

În urma verificării documentelor puse la dispoziție de societate inspectorii fiscali au constatat că societatea a efectuat o livrare (puiet de morun), supusă impozitării, conform art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: “este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar”, coroborat cu art.140 alin.(1) din aceeași lege: “cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse”.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005.

Punctul 12.1.din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 prevede:

“Contestația poate fi respinsă ca:

...b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și faptul că petenta nu motivează contestația privind diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesoriile aferente acestuia în sumă de ... lei, urmează ca pentru aceste capete de cerere contestația să fie respinsă ca fiind nemotivată.

Motivațiile petentei referitoare la natura contractului nr.../20.12.2007 încheiat de societatea contestatoare cu Compania Națională de Administrare a

Fondului Piscicol (anume că acest contract , “așa cum rezultă din obiectul său și din celelalte clauze contractuale nu este nici un contract de prestări de servicii, nici unul de livrare de bunuri, ci strict un contract de finanțare așa cum de altfel a și fost denumit”) și că în speță beneficiar a fost întreaga societate civilă, nerealizându-se nici un avantaj, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

* Conform art.126 alin.(1) din Codul fiscal “în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art.127 alin.(1);
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin.(2)”.

* Art.127 din Codul fiscal prevede:

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin.(2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora...”

* În cazul de față, conform contractului nr.../ 20.12.2007 încheiat de societatea contestatoare cu Compania Națională de Administrare a Fondului Piscicol, persoana impozabilă S.C. X S.R.L., având ca obiect de activitate conform statutului activitatea de embrionare icre sturioni - stație de reproducere artificială pentru sturioni și alte specii de pește, a livrat pui de sturioni din specia morun, a marcat exemplarele cu mărci CWT și a asigurat transportul puilor de sturioni până la locul convenit cu beneficiarul, pe teritoriul României.

* Conform pct.2 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004:

“ În sensul art.126 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii trebuie să se efectueze cu plată. Condiția referitoare la “plată” implică existența unei legături directe între operațiune și contrapartida obținută. O operațiune este impozabilă în condițiile în care această operațiune aduce un avantaj clientului, iar contrapartida obținută este aferentă avantajului primit, după cum urmează:

- a) condiția referitoare la existența unui avantaj pentru un client este îndeplinită în cazul în care furnizorul de bunuri sau prestatorul de servicii se angajează să furnizeze bunuri și /sau servicii determinabile persoanei ce efectuează plata...”

* În speță, obiectul contractului nr.../ 20.12.2007 încheiat de societatea contestatoare cu Compania Națională de Administrare a Fondului Piscicol este popularea cu sturioni a Dunării de către S.C. X S.R.L. în schimbul plății efectuate de către CNAFP potrivit art.4.2. din contract. Această operațiune este o livrare de bunuri efectuată cu plată, conform art.128 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare: “este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar”.

În concluzie, operațiunea constând în popularea cu sturioni a Dunării este o operațiune impozabilă pentru care S.C. X S.R.L. avea obligația de a emite factură și de a colecta taxă pe valoarea adăugată

Având în vedere cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei stabilită față de operatorul economic, aferentă încasării de către societate a sumei de ... lei reprezentând contravaloarea contractului de finanțare nr.../20.12.2007 și urmează a se respinge ca fiind neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

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 Organul competent în soluționarea contestației privind Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../28.11.2008 este organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat.

Art.2 Respingerea ca fiind nemotivată a contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, accesoriilor aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, impozitului pe profit în sumă de ... lei și accesoriilor aferente acestuia în sumă de ... lei.

Art.3 Respingerea ca fiind neîntemeiată a contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Art.4 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV