

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 55
din 21.09.2009

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. DONIFA S.R.L.**, cu sediul in jud. Botosani, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr. I/...../18.08.2009.

Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani- D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, prin adresa nr.IV/...../21.08.2009, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../24.08.2009, asupra contestatiei formulate de **S.C. D S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../23.07.2009 privind suma totala de lei reprezentand:

- lei impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor;
-lei taxa pe valoarea adaugata;
-lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

Organul de control, in mod gresit, a analizat activitatea economica a societatii, considerand ca unitatea a derulat doua operatiuni distincte, ambele impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata. Astfel, inspectia fiscala a considerat o prima operatiune impozabila si care a facut obiectul constatarilor din Raportul de inspectie fiscala din data de 23.07.2009, prestarile de servicii cu plata in natura-uium, constand in prelucrarea pentru diversi beneficiari a cerealelor, iar a a doua operatiune impozabila derulata de catre societate fiind livrarea cantitatilor de cereale primite - uium. In realitate , societatea a realizat un singur fapt de comert, respectiv activitate de morarit, din care au rezultat venituri in urma valorificarii produselor reprezentand uium, pentru care societatea a colectat, inregistrat si declarat T.V.A., in baza facturilor de livrare emise.

Organul de control isi intemeiaza constatările referitoare la suma de lei pe prevederile art.130 din Legea nr.571/2003, considerand ca unitatea nu a colectat, inregistrat si declarat T.V.A. pentru veniturile din prestari servicii obtinute.

In mod eronat, echipa de inspectie fiscala a considerat ca in aceasta speta sunt aplicabile prevederile art.130 din Codul fiscal, intrucat aceasta prevedere se refera la schimbul de bunuri si servicii, intre unitate si beneficiari neexistand un schimb de servicii reciproce in sensul prevederilor acestui articol, societatea efectuand doar un singur fapt de comert.

Petenta mai sustine ca si in conditiile in care sunt analizate ca activitati economice independente, T.V.A. de plata datorat de societate nu a fost corect

stabilit, in conditiile in care societatea are drept de deducere pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii catre sine asa cum sunt prevazute la art.125¹ pct.16 coroborat cu art.128 alin.4 din Codul fiscal.

Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor:

Contestatoarea sustine ca nu datoreaza aceasta suma intrucat, asa cum a sustinut si in cazul taxei pe valoarea adaugata, aceasta nu a obtinut decat un singur venit o data cu comercializarea uiumului, pentru care unitatea a inregistrat si achitat procentul de impozit stabilit de lege pentru veniturile realizate.

Referitor la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si cele aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor petenta sustine ca nu le datoreaza intrucat, regimul juridic al acestor obligatii este subordonat principiului "accesorium sequitur principalae", astfel incat nedatorand debitul principal, nu cad in sarcina petentei nici majorarile de intarziere aferente acestuia.

II. Prin Decizia de impunere nr./23.07.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../23.07.2009, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit urmatoarele:

Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor:

In urma controlului s-a stabilit o diferenta de impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma de lei, reprezentand impozitul aferent veniturilor obtinute din prestari servicii (morarit) in suma de lei, a caror contravaloare a fost incasata sub forma de uium.

Veniturile din prestari servicii pentru care unitatea a emis bonuri de macinis au fost reflectate eronat de unitate in contul 711 "Venituri din variatia stocurilor", unitatea neinregistrand si nedeclarand impozitul pe venitul microintreprinderilor aferent acestor venituri.

Organele de inspectie fiscala sustin ca veniturile obtinute din prestari de servicii (morarit) trebuiau reflectate in contul 704 " Venituri din lucrari si servicii prestate", venituri care in conformitate cu prevederile art.108 alin.(1), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu se exclud din baza impozabila a impozitului pe venitul microintreprinderilor.

Diferenta stabilita a generat majorari in suma de lei, calculate pana la data de 25.07.2009 si penalitati in suma de lei, calculate pana la data de 31.12.2005.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

In urma inspectiei fiscale a fost stabilita o diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de lei constituita din :

-"..... lei reprezentand T.V.A. de plata declarata eronat de unitate in perioada supusa inspectiei fiscale. Aceasta suma va corecta prin intermediul Deciziei de modificare a bazei de impunere moldul T.V.A. de plata reflectat in Fisa sintetica totala, diferenta nefiind dispusa ca masura de corectie prin Dispozitia de masuri intocmita in vederea reglarii soldului T.V.A. de plata reflectat in evidenta contabila a unitatii.

-..... lei reprezentand T.V.A. colectata stabilita in urma inspectiei fiscale aferenta veniturilor din prestari servicii in suma de lei, a caror contravaloare a fost incasata sub forma de uium.

Veniturile din prestari servicii, pentru care unitate a emis bonuri de macinis au fost reflectate eronat de unitate in contul 711 "Venituri din variatia

stocurilor", unitatea necolectand, neinregistrand si nedeclarand T.V.A. pentru aceste venituri, in suma de lei.

-..... lei reprezentand T.V.A. dedusa eronat de unitate in baza a doua facturi fiscale emise de S.C.G S.R.L., in lunile septembrie si octombrie 2005. Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca la data emiterii celor doua facturi fiscale, societatea furnizoare, respectiv S.C.G S.R.L. nu era inregistrata ca platitoare de T.V.A.

-..... lei reprezentand T.V.A. dedusa eronat de unitate in baza unei facturi fiscale emise de S.C.V S.R.L. Sirbi, judetul Botosani, in luna martie 2006, data la care societatea furnizoare nu era inregistrata ca platitoare de T.V.A.

-..... lei reprezentand T.V.A. dedusa eronat de unitate in baza unei facturi fiscale emise pentru livrari de bunuri (material lemnos) pentru care se aplica masuri de simplificare . Astfel, in factura mentionata a fost inscrisa de catre unitatea furnizoare mentiunea " Taxare inversa" deducerea fiind exercitata eronat de petenta.

-..... lei reprezentand T.V.A. dedusa eronat de unitate in luna ianuarie 2008, in baza facturii nr...../30.01.2008, emisa de E-ON Moldova S.A., reprezentand penalitati calculate urmare a incalcarii prevederilor contractuale, suma care in conformitate cu prevederile art.137, alin. (3), lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal nu se cuprinde in baza de impozitare a T.V.A. Astfel, factura sus mentionata a fost emisa de unitatea furnizoare fara inscrierea cotei de T.V.A. si nici a valorii T.V.A. aferenta acestei sume, exercitarea dreptului de deducere realizandu-se de catre contestatoare cu incalcarea prevederilor art.155, alin.5, lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, pana la data de 25.07.2009, in suma de lei si penalitati in suma de lei, pana la data de 31.12.2005.

Prin referatul de inaintare, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. D S.R.L. datoreaza bugetului de stat suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care petenta nu a colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta veniturilor din prestari servicii (morarit) in suma de lei, si nu a emis factura fiscala pentru serviciile prestate, contravaloarea acestora fiind incasata prin produse agricole, respectiv uium.

In fapt, taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita de organele de inspectie fiscala este in suma de lei, aceasta suma fiind constituita din suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita de organele de inspectie fiscala aferenta veniturilor din prestari servicii (morarit) a caror valoare a fost incasata de petenta sub forma de produse agricole, suma de lei reprezentand T.V.A. de plata declarata eronat de unitate si suma de lei reprezentand T.V.A. dedusa eronat de societate in baza unor facturi emise de societati care nu erau inregistrate ca platitoare de T.V.A.

In perioada supusa inspectiei fiscale unitatea a realizat venituri din prestari servicii (morarit) in suma de lei, a caror valoare a fost incasata de petenta sub forma de produse agricole (grau, porumb), respectiv uium.

Pentru veniturile din activitatea de morarit, unitatea a emis bonuri de macinis, reflectand aceste venituri in creditul contului 711 "Venituri din variatia stocurilor" prin debitul contului 345 "Produse finite".

In drept, art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede ca:

" 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."

Avand in vedere faptul ca, in anul 2004, petenta a prestat servicii (morarit), obtinand venituri din prestari servicii in suma de lei , a caror contravaloare a fost incasata sub forma de uium, in conformitate cu prevederea legale redada mai sus rezulta ca s-a efectuat un schimb de bunuri cu servicii. Ca urmare, se considera ca societatea contestatoare a efectuat o prestare de serviciu catre persoana pentru care a prestat acest serviciu si, potrivit prevederilor art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal :***"Orice persoana impozabila, inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, are obligatia sa emita emita factura fiscala pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii efectuate, catre fiecare beneficiar."***

Fata de cele aratate mai sus, se retine ca societatea contestatoare avea obligatia sa emita factura fiscala pentru serviciile prestate in suma de lei si sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca organul de control, in mod gresit, a analizat activitatea economica a societatii, considerand ca unitatea a derulat doua operatiuni distincte, respectiv prestarile de servicii cu plata in natura-uium, constand in prelucrarea pentru diversi beneficiari a cerealelor, iar a doua operatiune impozabila derulata de catre societate fiind livrarea cantitatilor de cereale primite - uium, intrucat intre societatea contestatoare si beneficiari a intervenit un schimb de prestari servicii si livrari de bunuri, in sensul ca petenta a efectuat o prestare de serviciu, iar persoana pentru care S.C.D S.R.L. a realizat prestarea de serviciu a realizat o livrare de bunuri.

De asemenea, nu se retine motivatia petentei ca intre unitate si beneficiari nu a existat un schimb de servicii reciproce in sensul prevederilor articolului 130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea efectuand doar un singur fapt de comert, deoarece organul de solutionare retine refuzul societatii de a intelege ca in mod expres in textul Codului fiscal, schimbul realizat intre contestatoare si beneficiarii serviciului prestat de catre aceasta se trateaza ca doua operatiuni efectuate cu plata, fiecare operatiune din cadrul schimbului fiind tratata separat, aplicandu-se prevederile legale in functie de calitatea persoanei care realizeaza operatiunea, cotele si regulile aplicabile fiecărei operatiuni in parte.

Motivatia petentei referitoare la faptul ca si in conditiile in care sunt analizate ca activitati economice independente, societatea are drept de deducere pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii catre sine asa cum sunt prevazute la art.125¹ pct.16 coroborat cu art.128 alin.4 din Codul fiscal, nu se retine intrucat uiumul primit de unitate drept plata pentru prestarea serviciului de morarit nu reprezinta o livrare catre sine care are intelesul prevazut la art.128, alin.(4) si exercitarea dreptului de deducere se face, potrivit prevederilor legale, in baza unor documente (facturi) emise de unitati inregistrate in scopuri de T.V.A. Intrucat, uiumul a fost achizitionat de la persoane fizice, neinregistrate in scopuri de T.V.A., iar

documentul in baza caruia au fost inregistrate veniturile este Bonul de macinis, petenta nu poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine faptul ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se respinge ca neintemeiata.

2. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor in suma de lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca S.C.D S.R.L. Botosani datoreaza bugetului de stat aceasta suma in conditiile in care veniturile din lucrari si servicii prestate fac parte din baza impozabila a impozitului pe veniturile microintreprinderilor.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../23.07.2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../23.07.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat o diferenta de impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma de lei, reprezentand impozitul aferent veniturilor obtinute din prestari de servicii in suma de lei, a caror contravaloare a fost incasata sub forma de uium.

Petenta a inregistrat aceste venituri in contul 711 "Venituri din variatia stocurilor", neinregistrand si nedeclarand impozitul pe veniturile microintreprinderilor aferent acestor venituri.

In drept, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede urmatoarele:

"Art.107. Cota de impozit pe veniturile microintreprinderilor este de 1,5%.

Art.108 (1) Baza impozabila a impozitului pe veniturile microintreprinderilor o constituie veniturile din orice sursa, din care se scad:

- a) veniturile din variatia stocurilor;**
- b) veniturile din productia de imobilizari corporale si necorporale;**
- c) veniturile din exploatare, reprezentand cota parte a subventiilor guvernamentale si a altor resurse pentru finantarea investitiilor;**
- d) veniturile din provizioane;**
- e) veniturile rezultate din anulara datoriilor si a majorarilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementarilor legale;**
- f) veniturile realizate din despagubiri, de la societatile de asigurare, pentru pagubele produse la activele corporale proprii."**

Se retine faptul ca eronat contestatoarea a considerat ca veniturile in suma de lei reprezinta venituri din variatia stocurilor, intrucat in conformitate cu prevederile pct.5.3. din Reglementarile contabile simplificate, armonizate cu directivele europene aprobate prin Ordinul nr.306/2002 : "**Venituri din variatia stocurilor, reprezentand variatia in plus (crestere) sau in minus (reducere) dintre valoarea la cost de productie efectiv a stocului de produse si productie in curs de la sfarsitul perioadei si valoarea stocurilor initiale ale produselor si productiei in curs, neluand in calcul provizioanele pentru depreciere constituite.**" Intrucat contestatoarea nu a realizat activitate de productie ci a prestat un serviciu pentru diferiti beneficiari, veniturile obtinute reprezinta venituri din lucrari si servicii prestate si nu venituri din variatia stocurilor.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca nu a obtinut decat un singur venit o data cu comercializarea uiumului, pentru care

a inregistrat si achitat procentul de impozit stabilit de lege pentru veniturile realizate, deoarece activitatea de prestari servicii este diferita de activitatea de comert, fiind anterioara acesteia, ambele activitati generand venituri ce trebuiau inregistrate in evidenta contabila a societatii.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine ca veniturile din lucrari si servicii prestate nu se scad din baza impozabila a impozitului pe veniturile microintreprinderilor, astfel ca pentru veniturile in suma de lei petenta datoreaza impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma de lei.

Urmare a celor precizate, organele de inspectie fiscala au procedat in conformitate cu prevederile legale in vigoare, stabilind corect impozitul pe veniturile microintreprinderilor suplimentar in suma de lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se respinge ca neintemeiata.

3. Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei si accesoriile aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor in suma de lei, D.G.F.P.J.Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. D S.R.L. datoreaza aceste sume, in conditiile in care contestatia referitoare la debitul la care au fost calculate acestea urmeaza a fi respinsa prin prezenta decizie.

In drept, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede la art.119 alin.(1) ca :**"pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere"** care se calculeaza potrivit art.120 alin.(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."**

In fapt, pentru neplata la termen a diferentelor suplimentare de creante fiscale, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei si accesorii aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor in suma de lei.

Avand in vedere ca urmeaza a fi respinsa contestatia pentru debitul privind taxa pe valoarea adaugata si cel privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor, in conformitate cu principiul de drept "accesoriul urmeaza principalul", contestatia petentei va fi respinsa si pentru accesoriile aferente acestor debite in suma totala de lei.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 207 alin.(1); 209 alin.(1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5); 216 alin.(1); 217 alin.(1) si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata **S.C. D S.R.L.** din Botosani pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor;
-lei taxa pe valoarea adaugata;

-..... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.
Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6
luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR,