

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL IAȘI  
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA NR. 498/2011

Ședința publică de la 19 mai 2011

Completul compus din:

Președinte - Dragos Radu Gabriel Șerbănescu

Judecător - Vfoleta Elena Pinte

Judecător - Iustinian Obreja Manolache

Grefier - Nicoreta Trâncă

Pe rol pronunțarea asupra cauzei contencios administrativ și fiscal privind pe recurenta-intimată SC. Vitipomicola Dumbrava SA, cu sediul în Vaslui, str. Scriitor Ioan Adam, nr.15, județul Vaslui, în contradictoriu cu intimatele-recurente Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Vaslui și Direcția Generală a Finanțelor Publice, având ca obiect contestație act administrativ fiscal, recursuri declarate împotriva sentinței nr. 375/CA/6.12.2010 pronunțată de Tribunalul Vaslui.

La apelul nominal făcut în ședința publică, sunt lipsă reprezentanții părților.

Procedura legal îndeplinită.

Se referă, de către grefier, că dezbaterile au avut loc în ședința publică de la 05 mai 2011, fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, și că, din lipsă de timp pentru deliberare, s-a dispus amânarea pronunțării la 12 mai 2011 și apoi pentru astăzi 19 mai 2011.

După deliberare,

CURTEA DE APEL,

Asupra recursului în contencios administrativ de față, constată cele ce urmează.

Prin sentința nr.375/CA din 06 decembrie 2010, Tribunalul Vaslui a admis în parte, acțiunea formulată de către reclamanta SC VITIPOMICOLA DUMBRAVA SA, cu sediul în Vaslui, str. Ștefan cel Mare, nr. 276, jud. Vaslui în contradictoriu cu pârătele Administrația Finanțelor Publice Vaslui și Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui, ambele cu sediul în Vaslui, str. Ștefan cel Mare, nr. 56, jud. Vaslui și, în consecință, a anulat, în parte, decizia nr. 13, emisă la data de 24.04.2009 de către pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui, decizia de impunere nr. 20, emisă la data de 30.01.2009 de către Administrația Finanțelor Publice a municipiului Vaslui, în ceea ce privește obligarea reclamantei la plata sumei de 30.328 lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, precum și a dobânzilor și penalităților de întârziere aferente acestei sume, a dispus exonerarea reclamantei de la plata sumei de 30.328 lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, precum și a dobânzilor și penalităților de întârziere aferente acestei sume, menținând obligarea reclamantei la plata sumei de 157.842 lei cu titlu de TVA, a sumei de 134.929 lei cu titlu de dobânzi și penalități de întârziere a sumei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și a sumei de 5.358 lei cu titlu de taxă pentru valoarea adăugată, precum și obligarea reclamantei la plata dobânzilor și penalităților de întârziere aferente acestei sume, așa cum au fost acestea stabilite prin decizia de impunere nr. 20/30.10.2009 și menținute prin decizia nr. 13/24.04.2009.

S-a luat act de faptul că nu s-au solicitat cheltuieli de judecată.

În motivarea sentinței, prima instanță a reținut că reclamanta SC "Vitipomicola Dumbrava" SA, în perioadele 22.12-31.12.2008, și 12.01- 30.01.2009, a fost supusă unei inspecții fiscale pentru perioada 1.01.2004- 31.12.2008, având drept obiect impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, că, la finalul inspecției s-a întocmit raportul de inspecție fiscală nr. 41226/30.01.2009, cu acest prilej constatându-se, ca și situație de fapt, pe care

reclamanta nu o contestă, împrejurarea că, în perioada 2004-2007, societatea a acordat arendatorilor produse rezultate din exploatarea acestora, ca plată în natură a cedării de către aceștia a folosinței terenurilor cu privire la care erau titularii dreptului de proprietate, fără a înregistra taxa pe valoarea adăugată colectată, aferentă plății în natură a arendeii, că, astfel, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că societatea reclamantă, în perioada în litigiu, a predat persoanelor de la care a arendat diferite suprafețe de teren produse rezultate din exploatarea acestora suma de 830.746 lei( 196.894 în anul 2004, 307.299 în anul 2005, 232.299 în anul 2006 și 93.960 în anul 2007) , pentru care, organele de inspecție fiscală au calculat o taxă pe valoarea adăugată colectată în cuantum de 157.847 lei și că, apoi, aceleași organe de inspecție fiscală au constatat faptul că pentru anul 2008 societatea a calculat și înregistrat în contabilitate tva colectată aferentă plății arenzii , în luna decembrie 2008, în cuantum total de 30.328 lei, dar nu a declarat această sumă prin decontul de tva aferent trimestrului IV 2008.

S-a mai reținut că, prin decizia de impunere nr. nr.20/30.01.2009 , emisă în temeiul constatărilor enumerate prin raportul de inspecție fiscală cu același număr, s-a stabilit suplimentar în sarcina reclamantei obligația de plată a unei taxe pe valoarea adăugată în cuantum de 193.528 lei și a sumei de 173.129 lei cu titlu de majorări de întârziere, din care reclamanta contestă suma de 188 200 lei, cu majorările de întârziere aferente în cuantum de 170.643 lei.

S-a constatat că obligația fiscală suplimentară în cuantum de 188.200 lei, care este contestată, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, s-a stabilit astfel: suma de 157.842 lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă produselor agricole(struguri) predate cu titlu de contravaloare arendă către proprietarii de terenuri în perioada 2004-2008, respectiv produse în valoare de 196.894 lei în anul 2004, 307.299 lei în anul 2005, 232.593 lei în anul 2006, 93.960 în anul 2007, și suma de 30.328 lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă plății arenzii, colectată înregistrată și nedeclarată prin decontul de tva aferent trimestrului IV 2008 și că, pentru diferența suplimentară de taxă pe valoarea adăugată în cuantum de 188.200 lei, organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere în cuantum de 170.643 lei, conform prevederilor art. 115 din OG nr. 92/2003, HG nr.784/2005 și OG nr.20/2005.

Analizând obiectul acțiunii, instanța a reținut faptul că reclamanta nu contestă starea de fapt, respectiv că în perioada 2004-2008 a livrat către arendatori diferite cantități de struguri, reprezentând plata în natură a arendeii pentru care nu a achitat taxa pe valoarea adăugată aferentă , dar contestă reținerea în sarcina sa a obligației suplimentare de plată în cuantum de 188.200 lei, din totalul de 193.528 lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă plății prin produse agricole a arendeii către proprietarii de la care au fost arendate diferite suprafețe de teren în perioada 2004-2007,și a suma de 170.643 lei constând în majorările de întârziere aferente pe considerentul că operațiunea de plată în natură a arendeii nu constituie o livrare de bunuri, plată a prestării de servicii constând în arendarea terenului, supusă plății taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor art. 128 din Legea nr. 571 din 2003 și că problema de drept în discuție este aceea de a se stabili dacă potrivit dispozițiilor în materie fiscală plata în natură, prin predarea de produse agricole a arendeii către proprietarii de terenul constituie sau nu o operațiune supusă plății taxei pe valoarea adăugată.

Instanța a avut în vedere că, potrivit prevederilor art. 126 din Legea nr. 571 din 2003 privind codul fiscal, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată ,sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulative următoarele condiții, respectiv dacă constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;dacă locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România; dacă livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 al.1 Cod fiscal; livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 al.2 Cod fiscal și că, pe de altă parte, conform prevederilor art. 127 al.2, constituie activitate economică impozabilă, adică activitatea economică supusă taxei pe valoarea adăugată, orice activitate a producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și

activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Totodată, s-a mai avut în vedere că, potrivit prevederilor art. 128 și 129 din Legea nr. 571 din 2003, prin livrare de bunuri ca și operațiune impozabilă se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia, iar prestare de servicii, ca și operațiune impozabilă, se consideră orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, printre prestațiile de servicii fiind considerată și închirierea de bunuri și că, în fine, conform prevederilor art. 430 din Legea nr. 571 din 2003, în cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și/sau prestații de servicii, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plată.

Coroborând prevederile legale avute în vedere, instanța a constatat că, în cazul în care o prestare de servicii, cum e cazul în speță a cedării de către proprietarii terenurilor a folosinței terenurilor deținute în proprietate, este urmată de o livrare de bunuri, cum e cazul în speță a transferului dreptului de proprietate asupra cantității de struguri, ca și plată a arendei, că este vorba de o livrare de bunuri și o prestare de servicii cu plată, operațiune ce este impozabilă și a reținut că, din interpretarea prevederilor legale aplicabile în cauză, rezultă faptul că plata în natură a arendei, prin produse agricole, constituie livrare de bunuri, așa cum de altfel, rezultă și din cuprinsul raportului de expertiză contabilă efectuat în cauză, societatea reclamantă fiind, așadar supusă obligației de plată a taxei pe valoarea adăugată aferentă cantităților de struguri predate arendatorilor terenurilor.

Tribunalul a reținut că, în mod corect, organele fiscale au stabilit în sarcina reclamantei obligația de plată a sumei de 157.842 lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă produselor agricole (struguri) predate cu titlu de contravaloare arendă către proprietarii de terenuri în perioada 2004-2008, respectiv produse în valoare de 196.894 lei în anul 2004, 307.299 lei în anul 2005, 232.593 lei în anul 2006, 93.960 în anul 2007, cu majorările de întârziere aferente în cuantum de 134.258 lei și penalități de întârziere în cuantum de 671 lei.

În ceea ce privește obligația suplimentară de plată a sumei de 30.328 lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă plății arenzii, colectată înregistrată și nedeclarată prin decontul de tva aferent trimestrului IV 2008, tribunalul a reținut că din raportul de expertiză contabilă efectuat în cauză reiese faptul că în anul 2008 reclamanta nu a înregistrat în contabilitate cheltuieli cu plata arendei, iar suma de 30.328 lei stabilită de organele de control fiscal nu reprezintă tva colectată aferentă arendei în trimestrul IV 2008, ci reprezintă diferența dintre soldul din evidența contabilă și sumele declarate prin decont pentru perioada 2004-2008, această sumă nefiind suma reală a diferenței dintre balanță și decont.

În atare condiții, raportat la această stare de fapt ce rezultă din probatoriile administrate în cauză, instanța a reținut că, în mod incorect, organele de inspecție fiscală au reținut în sarcina reclamantei obligația de plată a sumei de 30.328 lei cu titlu de tva cu majorările de întârziere aferente, actele administrative fiscale urmând a fi anulate sub acest aspect, astfel că actele administrative fiscale contestate au fost menținute în ceea ce privește obligarea recurentei la plata obligațiilor fiscale în cuantum de 157.842 lei cu titlu de tva, precum și obligarea reclamantei la plata sumei de 134.929 lei cu titlu de dobânzi și penalități de întârziere aferentei tva stabilită suplimentar și vor fi anulate în ceea ce privește obligarea reclamantei la plata sumei de 30.328 lei cu titlu de tva și a dobânzilor și penalităților de întârziere aferente acestei sume.

Împotriva sentinței nr. 375/CA/06.12.2010 a tribunalului Vaslui, au declarat recurs SC. Vitipomicola Dumbrava SA Vaslui, Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui și Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Vaslui.

Susține recurenta SC. Vitipomicola Dumbrava SA Vaslui că a dat cantitatea de struguri cetățenilor proprietari ai terenurilor cultivate cu vii, dar nu cu plată, așa cum reține instanța, ci gratuit. Mai precis, a luat teren cu vii în arendă, a făcut lucrări de întreținere și a

cules struguri, reținându-și contravaloarea arendei. Pentru această producție, reținută ca preț al arendei, SC. Vitipomicola Dumbrava SA Vaslui a plătit TVA. Strugurii lăsați proprietarului nu sunt dați cu plată și, ca atare, nu poate fi obligată la plata de TVA.

Recurenta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui arată că, prin sentință, tribunalul a reținut greșit că suma de 30.328 lei, reprezentând TVA, colectată, înregistrată și nedeclarată prin decontul aferent trimestrului IV/2008, nu este datorată.

Consideră recurenta că, prin raportul de expertiză, se susține în mod eronat că din documentele expertizate nu s-au găsit înregistrate în evidența contabilă a societății cheltuielile cu arenda pentru anul 2008 și nici taxa pe valoarea adăugată deoarece din balanța de verificare încheiată la data de 31.12.2008 și Nota contabilă, denumită „Starea producției 2008 struguri” prezentate organului fiscal, rezulta că arenda este înregistrată în contul 662 în sumă totală de 106.924 lei prin articolul contabil 622= 345 cu sumele de 32.007,20 lei, 41.500 lei și 33.416,80 lei fără a înregistra și taxa pe valoarea adăugată în suma de 20.316 lei și că, totodată, din Nota contabilă mai rezultă că societatea a întocmit articolul contabil 6352= 4427 cu suma de 20.316 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă arendei ( 106.924 lei \* 19% ) dar acest articol nu a fost preluat și în balanța de verificare întocmită la data de 31. 12. 2008, fapt ce trebuia observat de către expertul contabil , care prin concluziile puse la Raportul de expertiză a dus în eroare instanța de judecată.

Susține recurenta că expertul contabil a stabilit la anexa nr. 1, pag. 2, coloana 15 „Diferențe contabilitate - decont” la Raportul de expertiza suma de 10.013 lei, fără să ia în calcul și taxa pe valoarea adăugată aferentă arendei în sumă de 20.316 lei, deși societatea a înregistrat în evidența contabilă arenda pentru anul 2008.

Arată că, deși prin expertiză se reține că societatea , în perioada 01.01.2004-31.12.2007, nu a declarat taxa pe valoarea adăugată în sumă de 10.013 lei , se concluzionează în mod eronat că această diferență este corect stabilită de inspecția fiscală, deoarece taxa pe valoarea adăugată, corect calculată și înregistrată în evidența contabilă, trebuie înscrisă în decontul de taxa pe valoarea adăugată depus la organul fiscal competent, ceea ce în cauză nu s-a întâmplat.

Mai motivează recurenta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui că organul de inspecție fiscală, corect și legal, a stabilit suplimentar de plată obligația fiscală în sumă de 30.328 lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată compusă din suma de 10.013 lei - taxă pe valoarea adăugată , datorată de societate pentru perioada 2004-2008 , conform evidentei contabile și taxa declarată prin deconturile de TVA depuse la organul fiscal teritorial și suma de 20.316 lei, taxa pe valoarea adăugată , aferentă cheltuielilor cu arenda înregistrate în evidența contabilă în contul 622 „Cheltuieli cu comisioane și onorarii”, neînregistrată în evidența contabilă și nedeclarată.

Consideră că sentința civilă nr. 375/CA/06.12.2010 este netemeinică și nelegală, motivat de faptul că instanța de judecată greșit a reținut și a apreciat că se anulează , în parte, Decizia nr. 13 / 24.04.2009 , emisă de către Direcția Generala a Finanțelor Publice Vaslui, Decizia nr.20 /30.01.2009, emisă de către Administrația Finanțelor Publice Vaslui, în ceea ce privește obligarea reclamantei la plata sumei de 30.328 lei cu titlu de taxa pe valoarea adăugată , precum și a dobânzilor penalităților de întârziere aferente, deoarece prin Decizia de impunere nr. 20/30.01.2009, s-au corectat deconturile de taxă pe valoarea adăugată , eronat întocmite de contribuabil și depuse la organul fiscal și prin Decizia de soluționare D.G.F.P.Vaslui, și s-a reținut ca fiind corectă această măsură, aceasta și pentru că, dacă s-ar fi procedat astfel, bugetul statului ar fi obligat să-i achite societății suma reținută, prin restituire , sau prin compensare cu taxa pe valoarea adăugată , datorată în perioade viitoare de contribuabil, fără justă cauză.

Consideră de asemenea că, în analiza cauzei trebuie să se țină seama că orice sumă cu titlu de taxa pe valoarea adăugată , corect calculată și înregistrată în evidența contabilă, trebuie declarată la organul fiscal competent , organului de inspecție fiscală revenindu-i sarcina de a verifica concordanța dintre evidentele contabile și declarații și de a stabili eventualele diferențe de obligații fiscale , față de declarații dar și din aplicarea eronată a legislației în materie , ori în cauza ce formează obiectul dosarului de față, societatea nu a

declarat suma de 10.013 lei înregistrată în contabilitate și nu a calculat și declarat suma de 20.316 lei.

Recurenta Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Vaslui arată că în mod greșit a fost interpretat probatoriul cauzei, în condițiile în care reclamanta a întocmit cu erori decontările de TVA pentru perioada 01.01.2004- 31.12.2008, respectiv a preluat în mod eronat TVA colectată/deductibilă în deconturile de TVA întocmite trimestrial.

În aceste condiții, se arată în cererea de recurs, organele de inspecție fiscală au procedat la refacerea situației pe perioada verificată, stabilind că societatea are de plata TVA în sumă de 30.328 lei, rezultată ca diferență între TVA colectată /deductibilă din evidența contabilă și din decont ( Anexa nr. 1 col. 11 și Anexa nr. 2 col. 4 la Raportul de inspecție fiscală nr. 41226/30.01.2009) și că, potrivit prevederilor legale aplicabile raportului juridic dedus judecății, respectiv art. 156 alin.(1) și (2) precum și art. 158 alin.(1) din Lg. Nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, contestatoarea avea obligația să determine în mod corect baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și prestările de servicii, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor și să preia în deconturile de TVA sumele înscrise în jurnalele de vânzări și de cumpărări pentru fiecare perioadă fiscală.

Consideră că, în analiza cauzei, trebuie reținut faptul că SC VITIPOMICOLA DUMBRAVA SA Vaslui nu a declarat, pe lângă TVA aferentă plății în natură a arendei, TVA conform cu înregistrările în contabilitatea societății. Astfel societatea a declarat TVA negativa mai mare cu 30.328 lei față de situația din evidența contabilă, care se constituie diferența la inspecția fiscală.

Părțile au depus întâmpinări în cauză, răspunzând reciproc motivelor de recurs.

Analizând actele și lucrările cauzei prin prisma criticilor formulate și în lumina dispozițiilor legale aplicabile, Curtea apreciază că nu sunt fondate recursurile.

Răspunzând aspectelor invocate de către SC Vitipomicola SA Vaslui, instanța apreciază că în perioada 2004- 2008 aceasta a livrat către arendași diferite cantități de struguri, pentru care nu a plătit TVA, considerând că operațiunea de plată în natură a arendei nu are caracterul unei livrări de bunuri, ca plată a serviciului de arendare a terenului.

Aceste susțineri ale recurente nu sunt fondate, instanța stabilind în mod corect că problema în discuție este aceea de a se ști dacă, în conformitate cu dispozițiile legale în materie fiscală, plata în natură a arendei, prin predare de produse agricole către proprietarii terenurilor, se constituie într-o operațiune supusă plății de TVA.

Astfel, din perspectiva art.126 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, activitatea efectuată de recurentă îndeplinește condițiile impuse de lege pentru a fi susceptibilă de plata TVA, respectiv este o livrare de bunuri în România, de către o persoană impozabilă, în înțelesul dat de art.128 și art.129 Cod fiscal.

Ca atare, relațiile derulate între arendași și arendători și operațiunile privind cedarea folosinței terenurilor și livrarea ulterioară de struguri conturează o prestare de servicii și o livrare de bunuri cu plată, activități supuse plății TVA. Predarea unei cantități de struguri către proprietarii terenurilor, de către arendași, nu este o predare de bunuri cu titlu gratuit, cum în mod eronat se susține, ci o operațiune din lanțul celor derulate în cadrul relațiilor economice dintre părți, corect apreciată de către organul fiscal ca supusă obligației de plată a TVA.

În ceea ce privește recursul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Vaslui, privind exonerarea reclamantei de plata sumei de 30.328 lei TVA, susținerile recurente nu sunt fondate, atât timp cât, din verificările de specialitate efectuate în cauză, rezultă că în anul 2008 reclamanta nu a înregistrat în contabilitate cheltuieli cu plata arendei, iar suma de 30.328 lei reținută în decizia de impunere este diferența dintre balanță și decont, iar nu TVA colectată aferentă arende din trimestrul IV/2008.

Prin expertiză contabilă, ale cărei concluzii și le-a însușit instanța, au fost verificate toate documentele contabile ale reclamantei și s-a concluzionat în mod corect asupra operațiunilor efectuate și înregistrării lor.

Raportat la aspectele reținute, Curtea va respinge recursurile ca nefondate, conform art.312 Cod procedură civilă și va menține sentința atacată.

PENTRU ACESTE MOTIVE,  
ÎN NUMELE LEGII  
DECIDE:

Respinge recursurile declarate de recurenții SC. Vitipomicola Dumbrava SA, cu sediul în Vaslui, str.Scriitor Ioan Adam, nr.15, județul Vaslui, Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui și de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Vaslui împotriva sentinței nr. 375/CA/ 6.12.2010 pronunțată de Tribunalul Vaslui, sentință pe care o menține.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, azi 19 mai 2011.

Președinte,  
Dragos Radu Gabriel  
Șerbănescu

Judecător,  
Violeta Elena Pinte

Judecător,  
Iustinian Obreja Manolache

Grefier,  
Nicoreta Trâncă



Red.jud.PVE/17.06.2011

Tehnored.gref.TN/17.06.2011

Jud. fond .- Laura Monica Balan/Tribunalul Vaslui