

DECIZIA
Nr.14 din 14.04.2005

Privind : solutionarea contestatiei formulata de ... cu sediul social in jud. ..., comuna ...,
inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr.../2005

Societatea agricola „...” din comuna ..., prin cererea depusa la DGFP ... sub nr.../2005, contesta partial Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...2005 si inregistrat sub nr.../2005 la Directia Generala a Finantelor Publice - Structura de Administrare Fiscala - Activitatea de Control Fiscal, prin care se stabileste in sarcina petitionarei obligatii fiscale suplimentare in valoare totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei - diferenta TVA colectata calculata suplimentar;
- ... lei - dobanzi si penalitati de intarziere aferente;
- ... lei - dobanzi aferente TVA dedusa si neutilizata in cazul subventiilor acordate din fondul special „Dezvoltarea agriculturii romanesti.”

Prin contestatia depusa mai solicita suspendarea executarii silite a actului administrativ contestat pana la solutionarea contestatiei.

In baza Adresei nr. .../2005 - inregistrata la DGFP ... sub nr.../2005 - organul de control a transmis dosarul cauzei impreuna cu referatul motivat privind propunerile de solutionare a contestatiei, potrivit prevederilor din Normele metodologice de aplicare unitara a procedurii de solutionare a contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice - pct.5.1., 5.2. - aprobate prin Ordinul nr.2186/06.11.2001, avand in vedere si dispozitiile art.207 - *Conflictul temporal al actelor normative* - al OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Intrucat au fost indeplinite si celelalte conditii procedurale reglementate de OG nr.92/2003, republicata, la art.175 , art.176, al.(1), si art.178 al.(1), lit.a) s-a trecut la solitionarea pe fond a cererii, aceasta avand ca obiect creante fiscale.

I. In motivarea cererii, cu privire la nedatorarea sumelor contestate pe considerente de nelegalitate si netemeinicie, petitionara sustine urmatoarele:

a) Referitor la legalitatea masurii dispuse de obligare la plata a taxei pe valoarea adaugata aferente drepturilor acordate in natura asociatilor

Se sustine ca distribuirea in natura a produselor cuvenite asociatilor nu reprezinta o vanzare (livrare) de bunuri sau prestare de servicii, si ca atare nu pot fi incidente dispozitiile art.5 din OUG nr.17/2000, iar potrivit art.5, pct.,,c” din acelasi act normativ, privitor la operatiunile scutite, acestea nu se pot extinde prin analogie.

Autoarea cererii sustine ca organul de inspectie fiscala *a ignorat cu buna stiinta dispozitiile art.21, pct.4, lit.,,g” din Legea nr.571/2003, cu privire la cheltuielile inregistrate de societatile agricole pentru dreptul de folosinta a terenurilor agricole aduse de membrii asociati, peste cota de distributie din productia realizata din folosinta acestora, conform celor prevazute in contractul de asociere si care sunt de natura sunt de natura cheltuieli.*

Astfel, s-a prevazut in statutul societatii - la cap.IV - faptul ca *intreaga productie obtinuta dupa scaderea cheltuielilor revine membrilor asociati pentru dreptul de folosinta a terenului*, conditii care duc la concluzia ca distribuirea in natura a produselor catre membrii asociati reprezinta o *cheltuiala deductibila* in limitele statutare *si care nu poate fi impozitata sub forma deducerii TVA (!)*

Se face trimitere si la prevederile art.5 din Codul comercial [potrivit caruia „*nu se poate considera ca fapt de comert cumpararea de produse sau de marfuri ce s-ar face pentru uzul sau consumatia cumparatorului, ori a familiei sale, de asemenea revanzarea acestor lucruri si nici vanzarea produselor pe care proprietarul sau cultivatorul le are dupa pamantul sau cel cultivat de dinsul*”] si la prevederile art. 6 si 8 din Legea nr.36/1991 [conform carora „*uneltele agricole si alte utilaje, mijloacele materiale si banesti, precum si animalele pot fi aduse in societate, in proprietatea sau numai in folosinta acesteia, dupa caz. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora(...)*”; „*prin statut se vor determina conditiile pentru admiterea asociatilor in societate(...)*”], concluzionand ca *partea din productia realizata, prevazuta in actele constitutive a fi repartizata fara plata membrilor asociati se face din recolta proprie obtinuta de pe terenurile ramase in proprietatea lor, situatie in care nu are loc un transfer al dreptului de proprietate in intelesul legii*, in consecinta fiind emise borderouri si nu facturi fiscale.

Referitor la art.484 din Codul civil, se considera ca dispozitiile in cauza nu isi gasesc aplicabilitatea in speta de fata, *intrucat delimiteaza in mod cert decat fructele produse care se cuvin proprietarului dupa plata lucrarilor agricole, fapta prevazuta in Statutul societatii*.

In consecinta, se solicita exonerarea de la plata a sumei de ... lei si a accesoriilor acesteia in quantum total de ... lei.

b) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta subventiilor acordate din fondul special „Dezvoltarea agriculturii romanesti”

Se apreciaza ca eronata obligarea la plata a sumei de ... lei reprezentand dobanzi, in cazul taxei pe valoarea adaugata deductibila neutilizata in cursul anului la finantarea aceluasi obiectiv de investitii, intrucat nu se precizeaza baza legala. Anticipand, contestatoarea sustine ca in cazul in care ar fi fost invocata Legea nr.345/2002 modificata (!) prin Decizia nr.7/2003 a Comisiei Centrale Fiscale, cea din urma poate opera de la data publicarii in Monitorul Oficial, si nicidecum retroactiv, astfel ca solicita exonerarea de la plata a taxei aferente, in conditiile in care in actul administrativ atacat nu se specifica actul normativ incalcat.

Pe cale de consecinta, se mai solicita si suspendarea executarii silite pana la solutionarea cauzei.

II. Din Raportul de inspectie contestat partial [inregistrat sub nr.../2005], rezulta urmatoarele masuri dispuse:

a) Cu privire la masura dispusa de obligare la plata a taxei pe valoarea adaugata aferenta drepturilor acordate in natura asociatilor

Potrivit celor precizate la cap. 3.1.1. [„TVA colectata”], in perioada supusa controlului [01.01.2002-31.12.2004] autoarea contestatiei a acordat membrilor asociati produse in schimbul dreptului de folosinta asupra terenurilor agricole aflate in proprietatea acestora, fara a considera aceasta operatiune ca intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Organul de inspectie fiscala, facand trimitere la dispozitiile art.5, 6 si 8 din Legea nr.36/1991, precum si art.484 din Codul civil, constata ca petitionara are dreptul de folosinta asupra terenului agricol proprietatea asociatilor si detine in proprietate produsele obtinute din exploatarea acestuia; acordarea produselor membrilor asociati este o operatiune impozabila, ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor societatii care s-a facut in schimbul dreptului de folosinta asupra terenurilor agricole ale asociatilor.

In consecinta, s-a constatat ca sunt aplicabile prevederile art.2, al.1, lit.a) din OUG nr.17/2000 [in vigoare pana la 31.05.2002], art.1 al.2 din Legea nr.345/2002 [in vigoare pana

la 31.12.2003] si art.126. al.1 si art.130 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal [in vigoare de la 01.01.2004], potrivit cu care operatiunile in cauza sunt operatiuni taxabile, astfel ca autoarea contestatiei avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata aferente produselor agricole acordate asociatilor al carei quantum a fost stabilit la nivelul sumei de ... lei; stabilindu-se ca obligatie de plata efectiva suma de ... lei, ca urmare a faptului ca la data de 31.12.2004 petitionara inregistra o taxa pe valoarea adaugata de recuperat de ... lei(!).

Totodata au fost calculate accesorii in suma totala de ... lei [... lei dobanzi si ... lei penalitati de intarziere].

b) Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta subventiilor acordate din fondul special „Dezvoltarea agriculturii romanesti”

Organul de control a stabilit ca in perioada 2002-2004 au fost achizitionate utilaje subventionate, pentru care taxa pe valoarea adaugata dedusa trebuia utilizata la finantarea aceluiasi obiectiv de investitii in cursul anului, urmand ca partea neutilizata pana la finele anului sa fie virata la dugetul statului pana la 31 ianuarie al anului urmator.

Constatandu-se nevirarea soldurilor de la sfarsitul celor trei ani supusi verificarii, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta subventiei, acestea fiind restante la plata, au fost calculate dobanzi in suma de ... lei si penalitati de intarziere in valoare de ... lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile organului de control precum si cele invocate de petenta in sustinerea cauzei, in raport cu actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Societatea agricola „...” are sediul social in comuna ..., jud. ..., este infiintata in baza Legii nr.31/1991 prin Hotararea nr.../1991 a Judecatoriei ..., are codul fiscal ..., cu obiect de activitate cultivarea cerealelor, porumbului si altor plante - cod CAEN 01110.

Cauza supusa solutionarii este cea cu privire la legalitatea masurii dispuse de obligare la plata a taxei pe valoare adaugata in quantumul contestat, aferenta drepturilor acordate in natura membrilor asociati [pentru perioada 2002-2004].

In acelasi timp, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ... este investita a se pronunta si in ceea ce priveste obligare la plata a taxei pe valoarea adaugata aferenta partii de finantare a investitiilor contestatoarei, din fondul special de sprijinire al agriculturii „Dezvoltarea agriculturii romanesti”, precum si accesoriile acesteia, in conditiile in care debitul in cauza nu este nominalizat si nici explicitat, in lumina actelor normative in vigoare la data producerii fenomenului economic in cauza.

In *fapt*, din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta ca organul de inspectie fiscala a constatat ca petitionara nu a colectat taxa pe valoarea adaugata pentru produsele livrate membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta a terenurilor agricole ,a achizitionat utilaje agricole subventionate, fara a preciza in Raportul de inspectie atacat valoarea acestora, efortul financiar propriu si quantumul sprijinului acordat in cotele procentuale reglementate de ordinele ministrului agriculturii alimentatiei si padurilor ale fiecarei perioade.

In acelasi timp, din actul administrativ atacat - pct.3.1.2. - nu rezulta cu certitudine daca petitionara a dedus sau nu a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta sprijinului financiar alocat si quantumul acesteia.

Aceasta situatie a condus la atacarea de catre autoarea cererii a masurii dispuse - de virare la bugetul statului a taxei pe valoarea adaugata deductibile aferente subventiei neutilizate la finantarea aceluiasi obiectiv de investitii -, fara a specifica la randu-i sumele in cauza.

Acelasi Raport de inspectie - la pct.3.1.1.- nu aduce explicatiile necesare menite sa elucideze diferentele dintre taxa pe valoarea adaugata stabilita ca fiind obligatie de a fi colectata - in quantum total de ... lei, obligatia efectiva de plata stabilindu-se la nivelul sumei de ... lei ca urmare a taxei pe valoarea adaugata de recuperat inregistrata la finele perioadei verificate de ... lei; in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata de plata, potrivit celor

enuntate, ar trebui sa fie de ... lei [... lei - ... lei = ... lei]. Actul administrativ fiscal atacat nu da explicatiile necesare nici in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata stabilita a fi de colectat la nivelul sumei de ... lei, in conditiile in care potrivit cap.VI din *raport* obligatia suplimentara de plata este de numai ... lei.

Avand in vedere faptul ca inspectia fiscala are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, respectarii legislatiei fiscale si contabile, aceasta trebuie sa raspunda unor atributii privind constatarea si investigarea fiscala a actelor si faptelor rezultand din activitatea petitionarei privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, precum si luarea tuturor masurilor legale pentru prevenirea si combaterea abaterilor de la prevederile legislatiei fiscale.

In aceste conditii, organul de revizuire urmeaza sa desfiinteze capetele de cerere, prin aplicarea dispozitiilor art.185, al.(3) din ORDONANTA nr. 92 din 24 decembrie 2003 (*republicata*) privind Codul de procedura fiscala - publicata in Monitorul Oficial nr. 560 din 24 iunie 2004 - :

„CAP. IV

ART. 185

Solutii asupra contestatiei

(3) *Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.*”

In acest context legislativ este de avut in vedere si obligatiile organului de revizuire de a se conforma celor stipulate la art.182, al.(1) din acelasi act normativ:

„*Solutionarea contestatiei*

(1) *In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.*”

Astfel, prezenta decizie de desfiintare urmeaza sa fie pusa in aplicare in termenul legal, verificarea vizand strict aceeasi perioada si acelasi obiectiv al contestatiei, pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul dobanzilor aferente, noul act fiscal urmand sa fie incheiat de alte persoane decat cele care au intocmit actul administrativ contestat partial. Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere, cu sublinierea obligatiei petitionarului de a colabora la elucidarea tuturor starilor de fapt fiscale, prin prezentarea informatiilor, documentelor si datelor necesare clarificarii situatiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal, potrivit celor retinute prin prezenta.

* * *

Avand in vedere considerentele de *fapt* si de *drept* aratate, in temeiul HG nr. 208 \ 2005, privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor Publice si a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, a Codului de procedura fiscala adoptat prin OG nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, directorul executiv adjunct al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului ...,

D E C I D E :

Art. 1. Se desfiinteaza capitolul III - pct.3.1.1. si pct.3.1.2. - din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...2005 - inregistrat sub nr.../2005 - referitor la contestatia in cuantum de ... lei, reprezentand:

- ... lei - diferenta TVA colectata calculata suplimentar;
- ... lei - dobanzi si penalitati de intarziere aferente;
-... lei - dobanzi aferente TVA dedusa si neutilizata in cazul subventiilor acordate din fondul special „Dezvoltarea agriculturii romanesti.”,

urmand sa fie incheiat un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele prezentei decizii de solutionare.

Art. 2. Prezenta decizie poate fi atacata la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la data comunicarii.

Art. 3. Decizia a fost redactata in 4 (patru) exemplare, egal valabile, comunicata celor interesati

Art. 4. Biroul de solutionare a contestatiilor va duce la indeplinire prevederile prezentei decizii.

Director executiv adjunct