

## DECIZIA nr. 20/31.03.2009

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 A.I.F. TULCEA asupra contestației formulate de S.C. A SRL împotriva Deciziei de impunere nr.../27.02.2009 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală cu privire la diminuarea TVA de rambursat cu suma de ... lei și împotriva raportului de inspecție fiscală nr.../27.02.2009.

La data de 12.03.2009 sub nr... petenta depune la DGFP Tulcea contestație împotriva raportului de inspecție fiscală nr.../27.02.2009 și la data de 18.03.2009 depune, sub nr..., contestație împotriva Deciziei de impunere nr.../27.02.2009.

Organul de inspecție fiscal conexează cele două contestații și le trimite spre soluționare organului de soluționare competent cu adresa nr.../31.03.2009.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală așa cum reiese din copia borderoului de expediere a corespondenței a Deciziei de impunere nr.../ 27.02.2009 (existentă la dosarul cauzei) respectiv 04.03.2009 data expedierii și data depunerii contestației la DGFP TULCEA sub nr... respectiv 18.03.2009.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I.Petenta, SC A SRL depune la DGFP Tulcea sub nr.../ 12.03.2009 contestație împotriva raportului de inspecție fiscală nr.../27.02.2009 și sub nr.../ 18.03.2009 contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.02.2009 cu privire la diminuarea TVA de rambursat cu suma de ... lei, motivând următoarele :

- "Cei doi inspectorii sunt într-o eroare totală când se referă la această cantitate de grâu, cantitate care nu a fost vândută către persoanele care au terenul în arendă ci a fost dată acestora ca obligație contractuală, este un bun al lor și nu al societății. Eu m-am angajat prin contract de arendă pe cheltuiala mea să-i lucrez terenul lui pe care mi l-a pus la dispoziție și să-i dau titularului de contract o cotă parte, nu am nici un drept să-i tai factură pe această cotă parte, adică să i-l vând. Eu dacă i-aș factura această cantitate de grâu, cotă parte, aș intra în penal pentru înșelăciune, adică arendatorul care îmi pune la dispoziție terenul când să-și ia cota parte trebuie să mi-o plătească!... Am tăiat totuși această factură la prețul de 0,1 lei/kg pe care tot eu o suport ca urmare a recomandării inspectorilor care m-au controlat în anii trecuți, că trebuia să existe o factură cu un preț acceptabil că nu se știe, situație eronată de asemeni."

- cu privire la prețul facturat de 0,1 lei/kg, petenta spune "Nici un act normativ , sau vreun MERCURIAL nu stabilește prețul grâului în România. Mă întreb de ce nu au stabilit un preț la grâu la 0,85 lei/kg sau 10 lei/kg cine i-a oprit?"

II. Urmare inspecției fiscale parțiale pentru soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată înregistrat la DGFP TULCEA - AFP sub nr.../26.01.2009, aferent trim. IV2008 cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a TVA în cuantum

de ... lei, finalizată prin raportul de inspecție fiscală parțială nr.../27.02.2009 s-a diminuat TVA de rambursat cu suma de ... lei pentru faptul că agentul economic a diminuat baza de impozitare respectiv a livrat sub prețului pieței, grâul reprezentând plata arendeii.

În baza raportului de inspecție fiscală parțială nr.../27.02.2009 s-a emis decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.02.2009.

Petenta contestă raportul de inspecție fiscală parțială nr.../27.02.2009 la data de 12.03.2009 și la data de 18.03.2009 decizia de impunere. Organul de inspecție fiscală conexează cele două contestații și le trimite spre soluționare organului de soluționare competent cu adresa nr.../31.03.2009.

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

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale au stabilit, în sarcina SC A SRL prin decizia nr... /27.02.2009, diminuarea TVA de rambursat cu suma de ... lei, în conformitate cu prevederile legale.**

**În fapt**, organele fiscale din cadrul AIF, au efectuat inspecția fiscală parțială pentru soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată înregistrat la DGFP TULCEA - AFP sub nr.../26.01.2009, aferent trim. IV 2008 cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a TVA în cuantum de ... lei, finalizată prin raportul de inspecție fiscală parțială nr.../27.02.2009.

În baza raportului de inspecție fiscală parțială nr.../27.02.2009 s-a emis decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.02.2009 prin care s-a diminuat TVA de rambursat cu suma de ... lei, pentru faptul că agentul economic a diminuat baza de impozitare, respectiv a livrat sub prețului pieței grâul reprezentând plata arendeii.

Petenta contestă raportul de inspecție fiscală parțială nr.../27.02.2009 la data de 12.03.2009 și la data de 18.03.2009 decizia de impunere nr.../27.02.2009.

Organul de inspecție fiscală conexează cele două contestații și le trimite spre soluționare organului de soluționare competent cu adresa nr.../31.03.2009.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile OG 92/2003R privind Codul de procedură fiscală, Legea nr. 571/2003R privind Codul fiscal; HG nr. 1050/2004 cu modificările ulterioare, Legea nr. 65/1998 pentru modificarea și completarea Legii arendării nr.16/1994 și Legea contabilității nr. 82/1991R.

\* Cu privire la contestația împotriva raportului de inspecție fiscală parțială nr.../27.02.2009, înregistrată la DGFP Tulcea sub nr.../12.03.2009, se reține:

- art. 109 alin 2 din OG 92/2003R prevede "La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențele în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale." Petenta contestă la data de 18.03.2009 și decizia de impunere nr.../27.02.2009, sub nr.../18.03.2009 act ce reprezintă titlu de creanță contestabil în conformitate cu prevederile art. 205 din OG 92/2003 R.

\* Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei "Cei doi inspectori sunt într-o eroare totală când se referă la această cantitate de grâu, cantitate care nu a fost vândută către persoanele care au terenul în arendă ci a fost dată acestora ca obligație contractuală, este un bun al lor și nu al societății. Eu m-am angajat prin contract de arendă pe cheltuiala mea să-i lucrez terenul lui pe care mi l-a pus la dispoziție și să-i dau titularului de contract o cotă parte, nu am nici un drept să-i tai factură pe această cotă parte, adică să i-l vând. Eu dacă i-aș factura această cantitate de grâu, cotă parte, aș intra în penal pentru înșelăciune, adică arendatorul care îmi pune la dispoziție terenul când să-și ia cota parte trebuie să mi-o plătească!... Am tăiat totuși această factură la prețul de 0,1 lei/kg pe care tot eu o suport ca urmare a recomandării inspectorilor care m-au controlat în anii trecuți, că trebuia să existe o factură cu un preț acceptabil că nu se știe, situație eronată de asemeni..", întrucât:

-art. 155 din Legea nr. 571/2003 prevede: "(1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar. (2) Pentru livrări de bunuri factura fiscală se emite la data livrării de bunuri, iar pentru prestări de servicii cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost efectuată."

- art. 128 din Legea nr. 571/2003 prevede "(1) Prin livrare de bunuri 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." și la art. 130 se menționează: "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 de servicii cu plată."

- art. 2 din Legea nr. 65/1998 prevede: "Prin arendare se înțelege contractul încheiat între proprietar, uzufructuar sau alt deținător legal de bunuri agricole, denumit arendator, și arendaș, cu privire la exploatarea bunurilor agricole pe o durată determinată și la un preț stabilite de părți."

Se reține faptul că persoanele juridice care efectuează lucrări în arendă contabilizează separat schimbul de bunuri cu servicii, ca o achiziție și ca o cedare de active, eventualele câștiguri sau pierderi fiind recunoscute în contul de profit și pierdere.

În susținerea acestui punct de vedere, trebuie să se rețină și faptul că pentru obținerea acestor produse distribuite sub formă de plată a arendeii s-au efectuat diverse cheltuieli (motorină, semințe, ierbicide etc.), cheltuieli care diminuează baza de impozitare a impozitului pe profit. Deoarece cele două operațiuni, respectiv livrarea de produse și serviciul de punere la dispoziție a terenului agricol, se impozitează separat, înregistrările în contabilitatea societății arendașe care efectuează plata arendeii în natură sunt următoarele:

a) înregistrarea arendeii datorate, stabilită fie în baza contractului de arendă, dacă proprietarul terenului este persoană fizică, fie în baza facturii primite, dacă proprietarul este persoană juridică:

612 = 401 (462)

4426 = 401

b) înregistrarea livrării produselor agricole pentru plata arendeii, pe bază de factură:

411 = % - valoarea produselor livrate, inclusiv T.V.A.

701 - valoarea la prețul de vânzare al produselor agricole

4427 - valoarea T.V.A. aferente

c) scăderea din evidență a produselor livrate:

711 = 345 - valoarea produselor la cost de producție

d) compensarea datoriei privind arenda cu creanța rezultată din livrarea produselor agricole:

401(462) = 411

În consecință, potrivit prevederilor legale prezentate mai sus, arendatorul fiind proprietarul terenului execută o prestare de servicii prin punerea terenului la dispoziția arendașului, iar acesta din urmă (petenta) achită c/val prestării (arendei) cu grâu- produsul obiectului său de activitate, efectuând o livrare. În această situație petenta nu numai că avea dreptul, dar avea obligația legală să emită factură fiscală pentru grâul livrat arendatorilor ca plată pentru terenul pus la dispoziție conform contractului și să o evidențieze în contabilitate. Așa cum prevede art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991 R “ (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”, art. 41 “Constituie contravenții la prevederile prezentei legi următoarele fapte, dacă nu sunt svârșite în astfel de condiții încât, potrivit legii, să fie considerate infracțiuni: 1. deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate;” și art. 43 din același act normativ: “Efectuarea cu știință de înregistrări inexacte, precum și omisiunea cu știință a înregistrărilor în contabilitate, având drept consecință denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor financiare, precum și a elementelor de activ și de pasiv ce se reflectă în bilanț, constituie infracțiunea de fals intelectual și se pedepsește conform legii.”, prin neemiterea facturii s-ar „intra în penal pentru înșelăciune”.

\*Cu privire la prețul de 0,45 lei/kg stabilit de organele de inspecție fiscală pentru calculul bazei de impozitare a TVA în factura reprezentând plata arendei, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei “Nici un act normativ , sau vreun MERCURIAL nu stabilește prețul grâului în România. Mă întreb de ce nu au stabilit un preț la grâu la 0,85 lei/kg sau 10 lei/kg cine i-a oprit?”, întrucât:

- pct. 65.2. din HG 1050/2004 NM de aplicare a Codului de procedură fiscală prevede “Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare”, și art. 62 din Legea nr. 571/2003 *menționează* “(1) ... În cazul în care arenda se exprimă în natură, evaluarea în lei se va face pe baza prețurilor medii ale produselor agricole,...”

La pagina 5 din raportul de inspecție fiscală parțială cu nr.../ 27.02.2009 (existent în copie la dosarul cauzei) organul de inspecție fiscală menționează că “organele de control au calculat și colectat TVA pentru cantitatea de 110.587 kg de grâu (facturat de agentul economic către persoanele fizice care au pământul în arendă) la prețul de 0,45 lei/kg fără TVA, preț cu care agentul economic își valorifică grâul către alți agenți economici (SC R SRL ), acesta fiind considerat prețul pieței la data respectivă”.

Față de cele prezentate mai sus, se reține că organul fiscal a procedat în mod legal la stabilirea TVA și diminuarea soldului negativ TVA de rambursat cu suma de ... lei, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC A SRL și menținerea constatărilor organului fiscal.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 alin.(1) și (2) din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC A SRL Tulcea pentru suma de ... lei reprezentând TVA de rambursat.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.