



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Teleorman



Str. Dunării nr. 188
Alexandria, Teleorman
Tel : +0247 312 788
Fax : +0247 421 178
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

D E C I Z I A

Nr. 261 din2011

Privind :soluționarea contestației formulate de **SA** cu sediul social în comuna, județul Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr./.....2011.

Prin cererea nr. FN/.....2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman sub nr./.....2011, SA cu sediul social în comuna, județul Teleorman, a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr./.....2011, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr./.....2011, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman.

Deoarece contestația a fost depusă direct la organul de soluționare, acesta prevalându-se de prevederile pct. 3.1-3.7 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, a transmis contestația organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activității de Inspecție Fiscală Teleorman, solicitandu-i prin Adresa nr./.....2011, să constituie dosarul cauzei, să verifice îndeplinirea condițiilor procedurale și să întocmească referatul motivat cu propunerile de soluționare.

Reprezentantii AIF Teleorman au dat curs acestei solicitari prin Adresa nr./.....2011.

Obiectul contestației este format de suma în quantum total de 55.139 lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata(respinsa la rambursare)

Contestația a fost formulată în termenul reglementat de dispozițiile art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată(M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât si celelalte condiții procedurale reglementate de O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au fost îndeplinite, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să se pronunțe asupra cauzei.

I. SA cu sediul social în localitatea, judetul Teleorman, a formulat contestație, împotriva Deciziei de impunere nr./.....2011, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr./.....2011, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman, solicitand anularea acestora, având în vedere următoarele susțineri:

În fapt, la data de2011, petenta susține că a depus decontul de taxă pe valoare adugată cu sumă negativă a TVA cu opțiune de rambursare, înregistrat la AFP sub nr./.....2011 (Anexa nr.1 parte integrantă din Raportul de Inspecție Fiscală), solicitând rambursarea sumei negative de lei.

La data de2011, Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman - Activitatea de Inspecție Fiscală, i-a comunicat actul administrativ fiscal F-TR/.....2011, prin care parata nu a admis deducerea sumei de lei TVA.

Potrivit balanței de verificare, întocmită la data de2009, SA a repartizat drepturi în natură, conform art. 18 litera a, din Statutul societății, către membrii asociați pentru suprafața de teren adusă în societate, în sumă totală de lei, înregistrată în contul 6588, reprezentând cantitatea de kg. graș și kg. floarea soarelui, conform borderourilor întocmite documente justificative pe baza cărora s-au efectuat înregistrările în contabilitate, din care rezultă cantitățile primite de către fiecare membru asociat.

Susține că în mod eronat, organele de inspecție fiscală au considerat că, dacă societatea nu a avut excedent pentru anul 2009, aceasta înregistrând un deficit în sumă de lei, drepturile acordate membrilor asociați sunt considerate livrări de bunuri, conform art. 128 alin (1) din Legea nr. 571/2003 - Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, livrări pe care organul de control le-a evaluat la prețul mediu din perioada respectivă, rezultând astfel o bază impozabilă stabilită suplimentar, în timpul controlului, în sumă totală de lei (..... lei + lei) astfel (..... kg. graș x 0,46 lei/kg. = lei) și (..... kg. floarea soarelui x 0,698 lei/kg. = lei), rezultând un TVA colectată suplimentar în sumă totală de lei (..... lei x 19% = lei).

Astfel, suma solicitată prin decontul de TVA aferent lunii februarie 2011, în sumă totală de lei a fost diminuată cu suma de lei.

În urma inspecției fiscale parțiale efectuate, situația TVA se prezintă astfel: - TVA
- solicitată la rambursare de către societate = lei;
- TVA pentru care nu s-a admis deducerea = lei;
- TVA admis la rambursare = lei.

Precizează că prin aducerea terenurilor agricole în folosința societății agricole în vederea exploatarei în comun a acestora, proprietarul terenului agricol nu transmite dreptul de proprietate în favoarea societății agricole, în baza căruia acesta să devină proprietarul fructelor terenului agricol, aceste fructe fiind proprietatea asociaților, conform art. 483 și 484 din Codul de procedură civilă.

Prin urmare, consideră că organul de inspecție fiscală, în mod abuziv și nelegal, interpretează ca: distribuirea de produse agricole pentru pământul adus în societate, spre a fi lucrat în comun, constituie și rămâne proprietatea privată a fiecărui asociat. În acest caz, nu are loc un transfer al dreptului de proprietate în înțelesul prevederilor privind TVA din Codul Fiscal, faptă dovedită cu emiterea borderourilor, ci nu pe baza de facturi fiscale, caz în care ar fi fost vorba despre o vânzare.

Potrivit spuselor petentei, rezultă că partea din producția realizată, prevăzută în Statutul societății, a fost repartizată membrilor asociați din recolta proprie obținută de pe terenurile rămase proprietatea lor, astfel, produsele atribuite membrilor asociați în baza Legii nr. 36/1991 nu reprezintă un schimb de proprietate în accepțiunea Codului Fiscal.

In concluzie, atribuirea acestor produse nu constituie un transfer de proprietate deoarece legea stabileste ca este o cheltuiala, mai mult, atribuirea se face fara plata, iar taxa pe valoare adaugata se colecteaza si se deduce numai din facturile fiscale.

Mai mult, considera ca distribuirea de produse agricole catre membrii asociati nu constituie operatiune impozabila, intrucat nu indeplineste conditia prevazuta de art.126 alin.1 din Legea 571/2003-Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care specifica : Operatiunile care in sensul art.128-130 constituie s-au sunt asimilate cu o livrare de bunuri ori o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata " deoarece distribuirea de produse agricole catre membrii asociati nu reprezinta un venit, ci reprezinta cheltuiala, care este deductibila din punct de vedere fiscal, asa cum prevede art.21 alin 4 lit.g din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, din care citeaza: Sunt cheltuieli nedeductibile-cheltuielile inregistrate de societatile agricole, constituite in baza legii, pentru dreptul de folosinta al terenului agricol adus de membrii asociati, peste cota de distributie din productia realizata din folosinta acestuia prevazuta in contractul de societate sau asociere'.

Mentioneaza ca distribuirea produselor catre membri asociati s-a facut in baza art. 18 lit. a) din Statutul SOCIETATII AGRICOLE, in care se arata ca "productia obtinuta de societate se repartizeaza de Adunarea Generala astfel: o cota parte de 50% din productia obtinuta se acorda membrilor asociati proportional cu suprafata de teren adusa in societate." Adunarea Generala din2009 a hotarat si stabilit cantitatile ce vor fi atribuite membrilor asociati, in conditiile aratate mai sus, fiind singura in masura sa decida cu privire la modul de atribuire a productiei.

Avand in vedere cele de mai sus, solicita, pe aceasta cale, sa fie desfiintate in intregime actele administrative fiscale atacate, respectiv Decizia de impunere nr. F-TR/.....2011si Raportul de inspectie fiscala, obligand organul emitent Activitatea de Inspectie Fiscala, sa emita o noua decizie de impunere cu o noua baza de impozitare corecta si legala , conform jurisprudentei pe aceasta linie .

In drept, isi intemeieaza prezenta pe dispozitiile art. 43, art. 84-art. 88, art. 175 art. 188,483,484 din Codul de procedura fiscala republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, art.21 alin.4 lit.g si art.126 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , art.58 litera a din Legea 36/1991 , cu modificarile si completarile ulterioare cat si art.18 litera a din Statutul Societatii .

In dovedirea contestatiei, intelege sa se foloseasca de proba cu inscrisuri :

- copie statut societate pagina 3 si 4 ;
- decizia de impunere F- TR- din2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata; -raport de inspectie fiscala ;
- fisa privind obligatiile fiscale suplimentare de plata;
- borderouri repartizare produse agricole (pe care insa in fapt nu le anexeaza);
- situatie privind infiintarea de culturi .

II. Din Raportul de inspectie fiscala nr. FTR/.....2011, asa cum este sintetizat in Decizia de impunere nr. FTR/.....2011, acte intocmite de organele de inspectie fiscala se rețin urmatoarele:

Procedura de inspectie fiscala utilizata: verificarea in totalitate a documentelor justificative si financiar -contabile din evidenta contribuabilului conform art. 97, alin.(3) lit.a) din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala republicata .

Contribuabilul a depus decontul de taxa pe valoarea adaugata cu suma negativa a TVA cu optiune de rambursare, inregistrat la AFP sub nr./.....2011 (Anexa nr.I parte

integranta din Raportul de Inspectie Fiscala) solicitind rambursarea sumei negative de lei.

In timpul prezentei inspectii fiscale s-au verificat urmatoarele documente:

-jurnalele pentru cumparari, in care sunt inregistrate operatiunile ce au condus la inregistrarea de TVA deductibila ;

-jurnalele pentru vanzari in care sunt inregistrate operatiunile ce au condus la inregistrarea de TVA colectata;

- balante de verificare2009,2010,2011;

- Registru jurnal;

In ceea ce priveste TV A colectata :

Se determina in conformitate cu prevederile art. 137 si 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si .completarile ulterioare, cu privire la baza de impozitare si cotele de impozitare.

Organele de inspectie fiscala fac precizarea ca agentul economic pe perioada2009 -2011 a colectat TVA in suma totala de lei.

De asemenea, mentioneaza ca agentul economic pentru anul 2009 prezinta o pierdere in suma de lei.

In anul 2009 conform evidentei contabile si balantei de verificare la data de2009 agentul economic a infiintat 1160 Ha conform situatiei pe culturi anexei nr. 10.

Conform balantei de verificare la data de2009, agentul economic a repartizat drepturi catre membrii asociati in suma totala de lei ct.6588, reprezentand cantitatea de Kg grau si Kg floarea soarelui conform borderourilor (anexa nr.11) si situatie pe culturi (anexa nr.10);

Din analiza evidentei contabile a rezultat ca SA in anul 2009 a inregistrat un deficit in suma de lei (anexa nr.10) ,astfel ca distribuirea de produse catre membrii asociati s-a facut fara a respecta prevederile art. 58,lit.a) din Legea 36/1991 Republicata care specifica ca adunarea generala are atributia "sa examineze si sa aprobe sau sa modifice,dupa ce va fi ascultat raportul cenzorilor, bilantul, bugetul de venituri si cheltuieli si proiectul de repartitie a excedentului ori pagubele rezultate" .

Intrucat societatea nu avea excedent pentru anul 2009, acesta inregistrand un deficit in suma de lei conform anexei nr.10, drepturile acordate membrilor asociati au fost considerate de organele de inspectie fiscala livrari de bunuri conform art. 128,alin.1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, livrari pe care organul de control le-a evaluat la pretul mediu din perioada respectiva (anexa nr. 10) ,rezultand astfel o baza impozabila stabilita suplimentar in timpul controlului in suma totala de lei (..... lei + lei) astfel (..... Kg grau x 0.46 lei /Kg = lei) si (..... Kg floarea soarelui x 0.698 lei /Kg = lei),rezulta un TVA colectata stabilit suplimentar in suma totala de lei (..... lei x 19% - lei) .

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca nu s-au calculat maj,orari de intarziere deoarece agentul economic in perioada verificata prezinta TVA de rambursat.

Astfel suma solicitata prin decontul de TVA aferent lunii 2011 in suma totala de lei a fost dimnuata cu suma de lei.

III. Organele de revizuire, având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă în susținerea contestației, susținerile organelor de inspectie fiscală, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin:

SA are sediul social in localitatea, județul Teleorman si se identifica prin CIF

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, este de a se pronunța asupra legalității măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală, care au stabilit în sarcina petentei TVA suplimentara de plată(respinsa la rambursare) în sumă de lei, în condițiile în care față de acest fenomen economic dedus judecății, atât organele de inspecție fiscală, cât și contestatoarea contribuie la imposibilitatea stabilirii cu claritate a stării de fapt fiscale.

In fapt, așa cum se poate reține din actul de inspecție fiscală atacat, "Capitolul II- date despre contribuabil", având ca subiect pe **Societatea Agricola**, reprezentanții AIF Teleorman menționează că forma juridică a contribuabilului este: SOCIETATE COMERCIALA PE ACTIUNI, în condițiile în care petenta atasează la cererea depusă statutul societății(pag. 3-4).

Astfel, plecând de la această premisă, ulterior la "Capitolul III -constatari fiscale", organele de inspecție fiscală menționează faptul că în anul 2009 petenta a înregistrat deficit, concluzionându-se că acordarea în natură a drepturilor membrilor asociați (în condițiile în care societatea agricolă nu avea excedent), constituie o livrare de bunuri.

În condițiile prezentate, organele de soluționare rețin faptul că asimilarea societății agricole cu o societate comercială pe acțiuni a condus la prezentarea neclară a stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală neavând astfel în vedere faptul că în cazul societății agricole producția obținută de societate se repartizează de adunarea generală membrilor asociați prin acordarea unei cote parte de 50% pentru terenurile proprietate particulară, aduse în societate cu titlu gratuit, și astfel neavând în vedere că în cazul societăților care îmbracă o astfel de formă juridică distribuția de produse către membrii asociați nu se efectuează din excedentul existent.

În acest sens este de reținut faptul că excedentul societății agricole se stabilește prin bilanțul aprobat de Adunarea Generală a Asociaților(la finele exercitiului financiar) putând fi utilizat pentru constituirea fondului de rezervă, a fondului de risc și a altor fonduri.

În cazul de față însă, Adunarea Generală din2009 a hotărât și stabilit cantitățile care vor fi atribuite membrilor asociați, iar prevederile statutare menționează că repartizarea de produse agricole se face din producția obținută (și nu din posibilul excedent existent la finele anului).

Totodată, în ceea ce privește contestația formulată de petenta:

-deși, petenta prezintă considerente de fapt în susținerea cererii, considerente în virtutea cărora solicită desființarea în întregime a actelor atacate nu susține aceste considerente cu documente doveditoare, deși așa cum impune legiuitorul în art. 65 din OG nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale aparține contribuabilului;

-astfel, organele de soluționare rețin faptul că în dovedirea celor susținute, contribuabilul ar fi putut să depună: copia hotărârii Adunării Generale din data de2009, exemple de copii ale borderourilor pe baza cărora au fost repartizate produsele agricole membrilor asociați(deși menționează în mod eronat în finalul contestației că va anexa aceste borderouri), ori alte documente pe care le consideră relevante în susținerea contestației; astfel neputând să probeze cele susținute;

-autoarea cererii motivează în mod eronat contestația vizând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată cu argumente de drept care vizează impozitul pe profit(în speta art. 21 alin.(4) lit. g din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, în care se stipulează:

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiata pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

[...]

Totodată potrivit principiului că *orice lucru supus judecăţii trebuie să fie dovedit*, cauzei îi sunt incidente şi prevederile art. 64 şi art. 65 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, în care se stipulează:

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 64

Forta probanta a documentelor justificative si evidentelor contabile

Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. In cazul in care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate in considerare la stabilirea bazei de impunere.

ART. 65

Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale şi a oricaror cereri adresate organului fiscal.

[...]

Organele de soluţionare reţin că petiţionara **nu-si susţine cererea cu documente prin care sa dovedeasca arumentarea de fapt prezentata.**

Astfel, considerentele de drept incidente soluţiei ce urmează a fi adoptată sunt regăsite în prevederile art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispoziţiile cuprinse în pct.-ele 11.5-11.7 din Ordinul Preşedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala;

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificarile şi completările ulterioare;

[...]

ART. 216

Solutii asupra contestatiei

[...]

(3) Prin decizie se poate desfiinţa total sau parţial actul administrativ atacat, situaţie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluţionare.

[...]

*Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, privind aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală(M.O. nr. 380/31.05. 2011);

[...]

11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.

[...]

În consecința **urmeaza sa fie desfiintat titlul de creanță atacat, pentru suma de lei, procedandu-se la încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

*

* *

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Ordinului Presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, **directorul executiv al DGFP Teleorman**

D E C I D E :

Art.1. Se desființează Decizia de impunere F-TR nr./.....2011, pentru suma în cuantum total de lei, reprezentând TVA suplimentar de plată, Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman urmând ca în 30 zile de la data comunicării și luării la cunoștință să întocmească un nou act administrativ fiscal care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia și care va putea fi contestat potrivit legii;

Art.2. Prezenta decizie a fost redactată în 5 exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați;

Art.3. Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de 6 luni de la data comunicării .

Art.4. Biroul Soluționare Contestații va aduce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

Director Executiv