



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice Calarasi**



Str. Eroilor nr. 6-8
Calarasi, judetul Calarasi
Tel : 0242 312374
Fax :0242 315267

DECIZIA Nr.41/ 15.10.2009
privind solutionarea contestatiei depusa de Societatea Agricola Z
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 20606/04.09.2009

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de Inspectie Fiscala asupra contestatiei formulata de Societatea Agricola Z cu sediul in comuna Jegalia, sat Gildau, Jud. Calarasi înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.20606/04.09.2009. Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr.257/31.07.2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 29.07.2009.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze contestatia depusa de Societatea Agricola Z .

I. Din analiza contestatiei inregistrata la DGFP Calarasi sub nr.20606/04.09.2009, precum si a documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca Societatea Agricola Z contesta Decizia de impunere nr.257/31.07.2009, privind taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de X lei si majorarile de intarziere in suma de X lei, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 29.07.2009, precum si masura diminuarii pierderii fiscale cu suma de X lei.

Petenta mai solicita si suspendarea executarii deciziei de impunere nr.257/31.07.2009 pana la solutionarea contestatiei.

Motivele formulate de Societatea Agricola Z in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 29.07.2009 si decizia de impunere nr. 257/ 31.07.2009, s-a retinut si s-a stabilit nelegal obligatia societatii de a colecta si plati TVA in suma de X lei reprezentand pretins TVA si X lei reprezentand majorari de intarziere, aferenta valorii produselor agricole primite de membrii asociati ai societatii in perioada 01.12.2005 - 31.12.2006.

In raportul de inspectie fiscala si in decizia de impunere organul de control fiscal a retinut ca societatea ar fi trebuit sa colecteze si sa vireze TVA pentru produsele agricole primite de membrii asociati, apreciind ca in conformitate cu prevederile art. 128 si 130 din Legea nr. 571/ 2003 (Codul fiscal), primirea produselor agricole de catre membrii asociati ai unei societati agricole reprezinta o operatiune cuprinsa in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

Organul de inspectie fiscala s-a multumit sa redea textele legale pe care si-au intemeiat dispozitia de obligare a societatii la colectarea si plata TVA, fara insa a preciza considerentele pentru care organul de control sustine ca primirea produselor agricole de catre membrii asociati ai unei societati agricole, ar reprezenta o operatiune cuprinsa in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

Predarea produselor agricole catre membrii asociati ai societatii agricole nu este o operatiune supusa TVA, nefacand parte din nici una din operatiunile mentionate de codul fiscal ca fiind cuprinse in sfera de aplicare a TVA.

Actul normativ care reglementeaza taxa pe valoarea adaugata in perioada supusa controlului este Legea nr. 571 / 2003 (Codul Fiscal).

Art. 126 alin.1 din Legea nr. 571/ 2003 (codul fiscal) mentioneaza ca "se cuprind in sfera de aplicare a TVA operatiunile care indeplinesc in mod cumulativ urmatoarele conditii a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata, ..."

Predarea produselor agricole catre membrii asociati ai societati nu reprezinta sub nici un mod nici o livrare de bunuri sau prestare de servicii efectuate cu plata (Legea 571/ 2003) intrucat, membrii asociati, in momentul in care primesc aceste produse, nu efectueaza nici un fel de plata si nici o alta contraprestatie catre societate.

In nici un caz operatiunea de acordare a produselor agricole catre membrii asociati nu reprezinta operatiunea ce implica o livrare de bunuri si/sau prestare de servicii in schimbul unei livrare de bunuri si/sau prestare de servicii, astfel incat sa se aprecieze ca fiecare persoana impozabila este considerata ca a efectuat o livrare de bunuri si/ sau prestare de servicii cu plata, astfel cum dispune art. 130 din Legea nr. 571/2003.

Situatia reglementata de art. 130 din codul fiscal se refera la situatia schimbului de bunuri (remit un bun in schimbul altui bun), schimbului de servicii (efectuez un serviciu in schimbul altui serviciu), si al schimbului de bunuri cu servicii (remit un bun in schimbul unui serviciu sau efectuez un serviciu in schimbul unui bun), in fiecare din aceste situatii fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau prestare de servicii cu plata iar ambele operatiuni sunt supuse taxei pe valoarea adaugata.

In cazul unei societati agricole membrii asociati aduc in capitalul social al societatii agricole folosinta terenurilor proprietatea acestora la momentul semnarii actului constitutiv, cu ocazia infiintarii societatii agricole sau la momentul subscrierii, urmare careia ia nastere o persoana juridica distincta, societatea agricola avand personalitate juridica conform art. 4 din Legea 36/ 1991.

Membrii asociati care constituie o societate agricola aduc ca aport numai dreptul de folosinta asupra terenurilor proprietatea membrilor asociati in scopul exploatarei agricole in comun a pamantului, uneltelor, animalelor si altor mijloace de productie aduse ca aport in societate.

Conform art. 11 lit. k din Legea nr. 36/ 1991, statutul societatii agricole cuprinde modul de impartire a profitului si pierderilor, dispozitie ce este cuprinsa si in statutul SA Z .

In urma desfasurarii activitatii agricole societatea efectueaza cheltuieli si realizeaza venituri. Urmare deducerii din veniturile brute a cheltuielilor deductibile, aferente realizarii veniturilor, rezulta profitul brut pentru care societatea plateste impozitul pe profit, rezultand profitul net care este repartizat in natura sau in bani catre membrii asociati, in functie si de hotararea adunarii generale a asociatilor, in conformitate cu statutul si cu legea.

Aducerea folosintei terenurilor in capitalul societatilor agricole nu reprezinta nici o prestare de servicii si nici o livrare de bunuri in sensul legii.

La fel, predarea produselor agricole catre membrii asociati nu poate fi considerata pret al presupusului serviciu prestat.

Predarea produselor agricole de societatea agricola catre membrii asociati nu constituie nici o livrare de bunuri cu plata sau o prestare de servicii cu plata.

Membrii asociati ai societatii agricole nu efectueaza nici un fel de serviciu, nu presteaza nici un serviciu si nici nu efectueaza vreo plata, nu achita nici un pret catre societatea agricola in momentul primirii produselor agricole din partea societatii agricole.

Predarea acestor produse agricole catre membrii asociati reprezinta partea din profitul societatii repartizate catre asociati, avand regimul juridic al dividendului si nu reprezinta nicicum un transfer de bunuri cu plata pentru a fi supusa TVA.

In afara acestor produse agricole, membrii asociati nu mai beneficiaza de nici o suma de bani cu ocazia incheierii exercitiului financiar.

De asemenea, aceasta primire a produselor agricole de catre membrii asociati ai societatii agricole, nu se incadreaza in nici una din operatiunile prevazute la art. 128 din codul fiscal, text de lege care descrie operatiunile ce constituie livrari de bunuri cu plata.

Mai mult, legea impune ca pentru orice operatiune supusa TVA, persoana impozabila care efectueaza livrarea de bunuri cu plata sau prestarea de servicii, sa intocmeasca factura fiscala.

Obligatia de emitere a facturii fiscale este prevazuta de HG nr. 84/ 2005 care prevede ca orice platitor de TVA are obligatia sa emita factura fiscala pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii catre fiecare beneficiar.

Mai mult, Ordinal Ministrului Finantelor Publice nr. 29/ 2003 impune obligatia pentru persoanele juridice ca "pentru livrari de bunuri, inchirieri sau prestari de servicii, vor intocmi pentru sumele primite sau de primit, factura fiscala pe baza careia colecteaza TVA si il vireaza bugetului de stat.

Ca societatea agricola sa fi avut obligatia se emita factura ar fi trebuit ca, pentru produsele livrate, societatea sa fi incasat o valoare, sa fi beneficiat de un alt serviciu.

Un al doilea motiv de nelegalitate al raportului de inspectie fiscala il constituie aspectul ca la capitolul III, pct. 1 - impozitul pe profit, in mod nelegal si eronat s-a mentionat ca „in urma verificarilor efectuate, s-a constatat ca societatea a inregistrat la nivelul lunii aprilie 2005, in nota contabila suma de X lei reprezentand livrari seminte fara documente, in

contul 607 - cheltuieli privind marfurile, marind nejustificat cheltuielile societatii, si ca ,organele de inspectie fiscala au procedat la diminuarea pierderii fiscale cu suma de X lei.

In primul rand suma inscrisa in nota contabila precizata este de x lei si nu X lei, rezultand ca a existat o eroare materiala.

In mod gresit si nelegal s-a procedat la diminuarea pierderii cu aceasta suma, nefiind luata in calcul ca reprezentand cheltuiala justificata intrucat livrarea de seminte s-a facut prin documente legale iar inregistrarea sumei de X lei in nota contabila respective s-a facut in mod legal.

II. Din continutul Deciziei de impunere nr.257/31.07.2009, al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 29.07.2009 si al documentelor anexate acestora, rezulta urmatoarele:

Inspectia fiscala privind taxa pe valoarea adaugata a cuprins perioada 01.11.2005 - 31.12.2008.

In perioada supusa inspectiei fiscale organul de control a stabilit TVA colectata in suma de X lei.

Suma de X reprezentand TVA stabilita suplimentar se compune din urmatoarele sume:

- X lei reprezinta TVA colectata aferenta produselor agricole acordate membrilor asociati in perioada 2005 – 2006.
- X lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata dedusa nejustificat din factura fiscala in copie si bonuri fiscale ilizibile.

In conformitate cu prevederile art 4 din Lg 36/1991, proprietarii terenurilor se pot constitui in societati agricole, cu personalitate juridica, in conditiile prevazute de Titlul II al legii.

Societatea agricola nu are caracter comercial, asa cum prevede art 5 alin (2). In ceea ce priveste activitatea de exploatare a terenurilor agricole, Legea nr. 36 / 1991 consacra doua solutii. O solutie care este regula referitoare la caracterul civil al activitatilor derulate in forme asociative simple, iar a doua solutie care constituie o exceptie in cazul societatilor infiintate in baza Lg 31/1990 ce au caracter comercial.

Conform prevederilor art 1491 si art 1492 din Codul civil, societatea este un contract civil in care doua sau mai multe persoane fizice sau

juridice convin sa puna in comun aportul lor material, banesc sau de munca in scopul constituirii unui fond in vederea unui scop patrimonial comun, iar foloasele ori pierderile sa fie impartite intre ele.

Un astfel de contract este cu titlu oneros, fiecare asociat urmarind obtinerea unui avantaj. Specific este faptul ca avantajul urmarit nu se primeste de la ceilalti asociati, ci alaturi de acestia, fiecare asociat participând la impartirea foloaselor societatii. Totodata, un astfel de contract este cu scop lucrativ, iar acest scop lucrativ deosebeste societatea civila de asociatii si fundatii fara scop lucrativ.

Societatea agricola, potrivit art 5 alin (1) din Lg 36/1991 ,, are ca obiect exploatarea agricola a pamântului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse in societate, precum si realizarea de investitii de interes agricol. Exploatarea poate consta in: organizarea si efectuarea de lucrari agricole si imbunatatiri funciare, utilizarea de masini si instalatii, aprovizionarea, prelucrarea si valorificarea produselor agricole si neagricole si alte asemenea activitati ”.

Totodata, potrivit art 6 si art 8 din Lg 36/1991, pot fi aduse in proprietate sau numai in folosinta societatii agricole uneltele agricole si alte utilaje, mijloace materiale si banesti. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrându-si dreptul de proprietate asupra acestora.

S.A. Z este societate agricola cu personalitate juridica, fara caracter comercial iar din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata este persoana impozabila asa cum prevede art 127 din Lg 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: ,, este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc activitati economice (...) Activitatile economice cuprind (...) si activitatile agricole. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.”

Acordarea produselor in natura membrilor asociati rezultate din exploatarea terenului reprezinta o operatiune impozabila, intrucât are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamântului membrilor asociati.

Ca urmare a celor prezentate, organul de inspectie fiscala considera ca acordarea de grau si de ulei membrilor asociati reprezinta o livrare de bunuri asa cum prevede art 130 din Lg 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: ,, 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 ”.

Cu atât mai mult cu cât, operatiunea de acordare a produselor in natura catre membrii asociati nu se incadreaza in prevederile art 128 alin (9) din Lg 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;

d) bunurile acordate gratuit din rezerva de stat, ca ajutoare umanitare externe sau interne;

e) acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor publicitare, pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare, alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzărilor;

f) acordarea de bunuri, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme”.

Organul fiscal a luat masura colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta produselor agricole date membrilor asociati in perioada 2005-2006 in suma de X lei.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila in urma verificarii organele de inspectie au exclus de la deducere suma de X lei.

Societatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei din factura in copie si bonuri fiscale ilizibile iar in conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal si pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal: “Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor, sau alte documente care sa contina cel putin informatiilor prevazute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal.”

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar s-au calculat majorari de intarziere in suma de X lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatările organelor de control, actele normative invocate precum si documentele existente la dosarul cauzei, se retin urmatoarele:

1. Privitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, Directia Generala a Finantelor Publice prin Compartimentul de solutionare a

contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea agricola avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta produselor acordate membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol, in conditiile in care aceasta considera operatiunea in cauza drept neimpozabila, insa si-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente cumpararilor destinate realizarii acestor operatiuni.

In fapt, in perioada decembrie 2005 – decembrie 2006, societatea agricola contestatoare a acordat membrilor asociati grau si ulei in valoare de X lei fara a colecta taxa pe valoarea adaugata.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea agricola avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta produselor acordate membrilor asociati, in acest sens stabilind TVA colectata suplimentar in suma de X lei.

In drept, s-au retinut prevederile art.126, alin.(1), art.127, art.128, alin.(1) si art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 126

"Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);"

ART. 127

(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

*(2) In sensul prezentului titlu, **activitatile economice cuprind** activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, **inclusiv activitatile** extractive, **agricole** si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.*

Art.128

"(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar[...]".

"(5) Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile către asociații sau acționarii săi, inclusiv o distribuire de bunuri legată de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a persoanei impozabile, cu excepția transferului prevăzut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial."

Avand in vedere faptul ca societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru toate aprovizionarile necesare obtinerii productiei agricole, se retine ca distribuirea acestor bunuri catre membrii asociati constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, operatiune impozabila din punct de vedere al taxei.

De asemenea, in cazul unei operatiuni care implica un schimb, conform art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se considera ca s-a efectuat o livrare de bunuri cu plata:

ART. 130

"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 [...]"

Cu privire la art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 (forma aplicabila pana la 31.12.2007), precizeaza:

"Norme metodologice:

8.(1) Operatiunile prevazute la art.130 din Codul fiscal, includ orice livrari de bunuri/prestari de servicii a caror plata se realizeaza printr-o alta livrare/prestare, precum:

a)plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a serviciului de prelucrare/obtinere a produselor agricole;

b)plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a arendeii, care constituie o prestare de servicii."

Se retine ca acordarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului.

In sustinerea solutiei ce urmeaza a fi adoptata, organele de solutionare au avut in vedere si faptul ca acordarea produselor membrilor asociati nu se regaseste nominalizata in categoria operatiunilor scutite.

Se retine deasemenea faptul ca persoana juridica platitoare de taxa pe valoarea adaugata, si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe

valoarea adaugata pentru toate aprovizionarile de materii prime, materiale, marfuri (seminte, ingrasaminte, ierbicide, etc.) necesare obtinerii productiei agricole.

Avand in vedere prevederile art.145, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, potrivit carora "daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile(...) are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata", precum si faptul ca operatiuni taxabile sunt cele la care se aplica TVA, rezulta ca, initial, atunci cand a dedus integral taxa aferenta bunurilor achizitionate, societatea a considerat ca va realiza numai operatiuni taxabile (la care va aplica TVA).

Ulterior, o parte din productia realizata a fost valorificata prin vanzare la terti cu TVA, iar o parte a fost acordata membrilor asociati – operatiune considerata de societate ca fiind netaxabila, motiv pentru care nu a colectat TVA.

In aceasta situatie, in care considera ca o parte din operatiunile realizate sunt netaxabile, societatea nu a ajustat taxa dedusa initial in sensul recalcularii acesteia.

Afirmatia contestatoarei potrivit careia <predarea produselor agricole catre membrii asociati reprezinta partea din profitul societatii repartizata catre asociatii, avand regimul juridic al dividendului si nu reprezinta nicicum un transfer de bunuri cu plata pentru a fi supusa TVA>, nu are nici un fel de relevanta in sustinerea cauzei deoarece, in cazul achitarii dividendelor sau a altor drepturi (ex. salarii) sub forma de produse a caror livrare este operatiune impozabila din punct de vedere a TVA, operatorul economic ar fi avut obligatia de a achita TVA, in plus fata de impozitul pe dividende (sau impozitul pe veniturile din salarii).

Mai mult , conform evidentei contabile si fiscale, la nivelul anilor 2005-2006 societatea nu a repartizat dividende, nu a calculat, constituit, inregistrat, declarat sau achitat impozit pe dividende. La nivelul anilor 2005-2008, societatea a inregistrat pierdere.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine ca in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina societatii agricole obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta produselor acordate membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol, in conditiile in care aceasta si-a exercitat dreptul de deductie a taxei aferente cumpararilor destinate realizarii acestor operatiuni, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de Societatea Agricola pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond, in conditiile in care prin contestatie Societatea Agricola nu aduce argumente in sustinerea cauzei.

In fapt, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei din factura in copie si bonuri fiscale ilizibile.

Desi societatea contesta in totalitate taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, totusi in sustinerea contestatiei nu prezinta argumente pentru aceasta suma de X lei stabilita.

In drept, la art.206 alin.(1) lit.c si lit.d si art.213 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

ART. 206

“Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...] “

ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Din dispozițiile legale invocate, se retine ca prin contestatia formulata societatea trebuie sa mentioneze motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza aceasta, respectiv actul normativ, articolul si/sau aliniatul, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa combata si sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si faptul ca Societatea Agricola nu a prezentat motivele de fapt si de drept pentru suma de X lei, Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Calarasi nu se poate investi cu solutionarea pe fond a acesteia.

Fata de cele precizate si in temeiul prevederilor pct.12.1. lit.b) din Ordinul nr.519/2005 care precizeaza:

“ Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată.

3. Referitor la obligațiile de plata accesorii în suma de X lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Compartimentul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă Societatea Agricolă datorează aceste obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în condițiile în care prin prezenta decizie s-a reținut că societatea datorează debitele stabilite suplimentar de plata prin decizia de impunere.

In fapt, pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plata au fost calculate majorări de întârziere în suma de X lei.

In drept, referitor la majorările de întârziere, se rețin prevederile art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1),(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

(2) Nu se datorează majorări de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

(3) Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).

ART. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

Deoarece in sarcina petentei s-a retinut ca datorat debitul reprezentand taxa pe valoarea adaugata, avand in vedere faptul ca majorarile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, contestatoarea datoreaza si suma de X lei cu titlu de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin decizia de impunere nr.257/31.07.2009, iar pe cale de consecinta, potrivit dispozitiilor legale mai sus citate, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

4. Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de X lei, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii are competenta de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care prin diminuarea pierderii fiscale nu a rezultat, pe cale de consecinta, impozit pe profit.

In fapt, in urma inspectiei fiscale efectuate conform raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 29.07.2009, organul de inspectie fiscala a diminuat pierderea fiscala cu suma de X lei.

Suma de X lei reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art. 21, alin. 4), lit. f), din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin diminuarea pierderii fiscale nu a rezultat impozit pe profit, sumele contestate nefiind inscrise in Decizia de impunere nr.257/31.07.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 29.07.2009.

In drept, se retin prevederile art.209 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi are competenta de a solutiona “contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale”

asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală, se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatarii au domiciliul fiscal; contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală [...]", coroborat cu prevederile pct.5.4 lit.d) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 conform caruia, "diminuarea pierderii fiscale prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, fără a rezulta, pe cale de consecință, impozit pe profit, reprezintă măsura și intră în competența de soluționare a organului emitent al actului administrativ atacat, indiferent de cuantumul sumei contestate."

Intrucât prin diminuarea pierderii fiscale înregistrată de Societatea Agricolă prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, nu a rezultat impozit pe profit, aceasta reprezintă o măsură stabilită în sarcina Societății Agricole, fapt pentru care se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Compartimentul soluționare contestații neavând competența de soluționare a contestației asupra sumelor cu care s-a diminuat pierderea fiscală înregistrată de societate.

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare la Activitatea de inspecție fiscală, în calitate de organ emitent al actului administrativ atacat.

5. Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executării actelor administrative fiscale, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj-Napoca prin Compartimentul Soluționare Contestații are competența materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu se află în competența sa materială de soluționare.

In fapt, prin contestația formulată, Societatea Agricolă a solicitat și suspendarea executării actelor administrative fiscale până la soluționarea contestației.

In drept, sunt incidente prevederile art.215 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora:

"Articolul 215 -Suspendarea executării actului administrativ fiscal:

(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea actului administrativ fiscal, in temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificarile ulterioare. Instanta competenta poate suspenda executarea, daca se depune o cautiune de pana la 20% din cuantumul sumei contestate,(...)"

Potrivit art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, se precizeaza:

" (1) În cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, o data cu sesizarea, în conditiile art. 7, a autoritatii publice care a emis actul, persoana vatamata poate sa ceara instantei competente sa dispuna suspendarea executarii actului administrativ pâna la pronuntarea instantei de fond.

(2) Instanta va rezolva cererea de suspendare, de urgenta, cu citarea partilor."

Avand in vedere dispozitiile imperative ale legii, cererea societatii contestatoare de suspendare a executarii actelor administrative fiscale emise de Activitatea de inspectie fiscala la data de 29.07.2009 intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care organul competent de solutionare a contestatiei nu se poate investi cu solutionarea cererii de suspendare a executarii actului administrativ fiscal.

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse in continutul deciziei, în conformitate cu prevederile art.215 alin.(1), art.216 alin.(1), art..217 alin.(1) si art.218 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se

DECIDE:

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de Societatea Agricola pentru suma de X lei, reprezentand TVA stabilita suplimentar si a sumei de X lei reprezentand majorari de intarziere.

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de Societatea Agricola, pentru suma de X lei reprezentand TVA stabilita suplimentar.

3. Pentru capatul de cerere privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de X lei, dosarul contestatiei va fi transmis la Activitatea de inspectie fiscala spre competenta solutionare.

4. In ceea ce priveste cererea de suspendare a executarii actelor administrative fiscale emise de Activitatea de inspectie fiscala, organul competent de solutionare a contestatiei nu se poate investi cu solutionarea acesteia neavand competenta materiala.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Calarasi in termen de 6 luni de la comunicare.

p.DIRECTOR COORDONATOR,