



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de

Administrare Fiscală

Direcția Generală Regională a

Finanțelor Publice - Timișoara

Serviciul Soluționare Contestatii



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Timișoara

str. Gheorghe Lazăr nr. 9 B

300081, Timișoara

Tel : +0256 499 334

Fax: +0256 499 332

e-mail : info.adm@dgfptm.ro

D E C I Z I E nr. 1566/583/23.06.2014

privind soluționarea contestației formulate de SCSRL, CUI RO
....., cu sediul social înoara, str....., județul

Serviciul Soluționare Contestatii al DGRFPoara a fost sesizat de AJFP prin adresa nr.inregistrata la DGRFPoara sub nr., cu privire la contestația formulata de SCSRL, CUI RO, cu sediul social înoara, str....., județul

Contestația a fost depusa în termenul prevazut de art. 207 alin.1 din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX, poarta semnatura reprezentantului legal al petentei și amprenta stampilei acesteia, fiind formulata împotriva Deciziei de impunere nr., emise de AJFP

Din analiza dosarului contestației se constata că sunt îndeplinite condițiile prevazute de art. 205 și art. 206 din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX, privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau impunere întocmite de organele Ministerului Finantelor Publice; DGRFPOARA prin Serviciul Soluționarea Contestatiilor urmand a proceda la antamarea fondului cauzei.

I. Prin contestația formulata și depusa la AJFP sub numărul, societatea petenta ataca în procedura prealabila Decizia de impunere nr. emisa de către AJFP

Prin acțiunea promovata, societatea petenta solicita anularea Deciziei de impunere nr.

În susținerea contestației SCSRL invoca următoarele:

În fapt, în urma efectuării inspecției fiscale pentru soluționarea decontului cu opțiune de rambursare a soldului negativ a TVA aferente lunii decembrie și verificarea sumei reprezentand TVA din decontul lunii decembrie, rambursata anticipat, s-a stabilit că suma delei reprezintă TVA respinsa la rambursare, fiind stabilite în sarcina societății obligații fiscale suplimentare, reprezentand dobanzi de întârziere în suma delei și penalități de întârziere în suma delei. În cele ce urmează petenta

urmeaza a demonstra ca aceasta interpretare a sumei delei ca fiind TVA pentru care nu se justifica rambursarea si obligatiile fiscale suplimentare, in suma delei reprezentand dobanzi de intarziere silei reprezentand penalitati de intarziere au fost incorect si nelegal stabilite si prin urmare petenta solicita anularea Deciziei de impunere nr., admiterea rambursarii sumei delei si exonerarea de plata a sumei delei cu titlu de accesorii aferente TVA.

Petenta urmeaza a prezenta activitatea desfasurata in perioada verificata pentru intelegerea situatiei reale si analiza corecta a TVA . Asa cum este prezentat si in continutul Raportului de inspectie fiscal societateaSRL, in calitate de arendas, are incheiat un contract de аренда cu societatea SRL, pentru suprafata deha, contract incheiat la data desi inregistrat la Primaria Recas cu nr. Durata contractului este de 10 ani.

Pe aceasta suprafata societatea desfasoara activitati de productie agricola in sistem ecologic, conform documentelor puse la dispozitia organului de control, obtinand Certificatul de conformitate nr.....

Pentru certificarea productiei in sistem ecologic, societatea a incheiat contractul nr. 190/06.04..... cu societatea BIOS SRL care faciliteaza obtinerea certificarii ecologice biosuisse. Conform Regulamentului Comisiei Europene nr. 834/2007 exista doua tipuri de certificari valabile pentru spatiul comunitar : certificarea ecologica simpla si certificarea ecologica Biosuisse. Pentru ambele tipuri perioada de conversie a terenului este de 2 ani. In cazul societatiiSRL, avand in vedere ca in data dea fost semnat contractul de аренда, perioada de conversie o reprezinta perioada Pentru certificarea ecologica simpla s-a obtinut de la Ministerul Agriculturii prin adresa nr., o derogare de la durata initiala de 2 ani la o durata de un an (respectiv anul a reprezentat perioada de conversie pentru certificarea ecologica simpla). Pentru certificarea biosuisse, nu exista derogare, asa incat perioada de conversie o reprezinta perioada, obtinerea certificatului de conformitate s-a obtinut in, urmand ca dupa aceasta data produsele obtinute de pe aceasta suprafata sa fie certificate biosuisse. In perioada de conversie exista doar doua moduri de utilizare a terenului; fie este cultivat in sistem ecologic (cu samanta netratata, fara ingrasaminte si erbicide chimice), fie nu este cultivat deloc. Societatea a decis ca o parte din teren sa-l cultive in sistem ecologic;ha in anul siha in anul, iar restul sa ramana necultivat.

Problema cu terenurile cultivate in perioada de conversie este ca se obtin productii foarte mici, cauzele fiind obiective si au fost precizate si de catre organul de control, iar produsele obtinute nu se pot vinde la preturi de produse ecologice intrucat nu sunt inca certificate, asa incat nu exista profitabilitate in perioada de

conversie. De aceea in perioada de conversie este mai rentabil din punct de vedere financiar sa lasi terenul nelucrat, fapt constatat si de catre organul de control, astfel ca pentru anul costurile cu productia realizata au fost de 560.784 lei iar veniturile din vanzarea acesteia au fost delei, rezultand o pierdere din productia agricola delei, iar pentru anul costurile cu productia realizata au fost delei, veniturile din vanzarea acesteia au fost delei, rezultand o pierdere din productia agricola delei.

Revenind la Raportul de inspectie fiscala nr., pentru perioada, punctul 2.1 "Analiza TVA deductibila", organul fiscal a constatat, in opinia sa , ca societatea a dedus eronat TVA in suma delei aferenta arendei pentru suprafata deha teren nelucrat. Pentru aceasta suma s-au calculat dobanzi de intarziere in suma delei si penalitati de intarziere in suma delei.

Pastrand aceeasi interpretare si pentru perioada, punctul 2.1 "Analiza TVA deductibila", organul fiscal a constatat, in opinia sa, ca societatea a dedus eronat TVA in suma delei aferenta arendei pentru suprafata deha teren nelucrat.

In legatura cu aceste constatari ale organului fiscal contestatoarea face urmatoarele precizari:

1. In primul rand suprafetele necultivate calculate de organul fiscal sunt gresite. Desi, acesta face referire la Directivele de acreditare ale Biosuises - organismul de control si certificare aprobat de cu certificatul nr. 9, avand codul- unde la punctual 2.4.2 se precizeaza faptul ca societatea care solicita acreditarea trebuie sa prezinte cel putin 7% din suprafata utila drept spatii vitale natural (suprafete de compensare ecologica), iar prin decizia conducerii se stabileste ca aceasta suprafata sa fie de din suprafata agricola, organul de control aplica procentul dela suprafata cultivata si nu la suprafata Agricola utila cum este precizat clar in Directivele de acreditare Biosuisse si in Decizia conducerii societatii, rezultand o suprafata de compensare ecologica mult mai mica si o suprafata nelucrata mult mai mare.

2. In al doilea rand, conform celor precizate mai sus si conform documentelor puse la dispozitia organului de control, societatea se afla in perioada de conversie in anii, pentru obtinerea certificarii ecologice. Din ratiuni pur economice in perioada de conversie (lipsa de profitabilitate), care au fost constatate si de organul de control (productia scazuta la ha si rezultatele financiare obtinute din cultura agricola), s-a decis ca o parte din teren sa nu fie cultivat. Aprecierea organului de control cum ca au fost incalcate prevederile art. 145, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, intrucat arenda platita pentru terenul necultivat nu este utilizata in folosul operatiunilor taxabile este total eronata. Aceste terenuri nu au fost lucrate in perioada, pentru a putea

obtine certificarea ecologica a produselor obtinute din aceste terenuri. Aceasta decizie a fost singura fara costuri (comparand cu alternativa de a cultiva ecologic si unde s-au obtinut pierderi financiare), si care in final a dus la cerficarea terenurilor pentru obtinerea de produse agricole ecologice certificate, al caror pret de vanzare este superior fata de celelalte produse. In concluzie arenda platita pentru terenurile nelucrate in perioada este aferenta unor operatiuni taxabile, obtinerea de produse ecologice certificate biosuisse, care se vor realiza incapand cu anul 2014.

3. In al treilea rand, TVA aferenta sumelor platite cu titlu de arenda pentru terenurile nelucrate in perioada in suma totala delei este deductibila avand in vedere faptul ca pentru aceste terenuri s-au solicitat si obtinut subventii APIA care reprezinta venituri impozabile si care au fost net superioare fata de costul cu arenda (in subventia primita a fost de euro/ha iar costul cu arenda pentru terenul nelucrat a fost de 120 euro/ha, iar in anul subventia primita a fost deeuro/ha iar costul cu arenda pentru terenul nelucrat a fost de euro/ha),

Punctele de la 233 la 238 din OMF nr. 3055/2009 privind reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunitatii Economice Europene, definesc si reglementeaza tratamentul contabil al subventiilor si anume:

„8.8. SUBVENTII

233._(1) In categoria subventiilor se cuprind subventiile aferente activelor si subventiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agentii guvernamentale si alte institutii similar nationale si Internationale.

234_(1) Subventiile aferente activelor reprezinta subventii pentru acordarea carora principala conditie este ca entitatea beneficiara sa cumpere, sa construiasca sau achizitioneze active imobilizate.

235. Subventiile aferente veniturilor cuprind toate subventiile, altele decit cele pentru active.

236. (1) Subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze.

Punctul 252 alin. (2) din OMF nr. 3055/2009 defneste „activitatile curente” ca fiind: „orice activitati desfasurate de o entitate, ca parte integranta a obiectului sau de activitate, precum si activitatile conexe acestora”

Punctul 253 alin. (1) din OMF nr.3055/2009 defneste „veniturile din activitati curente” ca fiind: „Veniturile din activitati curente se pot regasi sub diferite denumiri, cum ar fi: vanzari, prestari de servicii, comisioane, redevente, chirii, subventii, dobanzi, dividende.”

Punctul 256 alin. (1) litera d) din OMF nr.3055/2009 definește veniturile din exploatare: „ (1) Veniturile din exploatare cuprind:

d) venituri din subvenții de exploatare, reprezentând subvențiile pentru acoperirea diferentelor de pret și pentru acoperirea pierderilor, precum și alte subvenții de care beneficiază entitatea”

Astfel, după cum se poate vedea din articolele mai sus menționate, din punct de vedere contabil, subvențiile sunt venituri din exploatare aferente activității curente ale societății.

Interpretarea dată de organul de control cum că TVA aferentă arendei pentru terenurile nelucrate nu este deductibilă întrucât nu este aferentă unor operațiuni taxabile, conform prevederilor art. 145, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, este o interpretare superficială fără o analiză pe fond a situației de fapt. În logica interpretării date de organul de control, rezultă că și cheltuiala cu arenda pentru terenul nelucrat este cheltuiala nedeductibilă, ceea ce este în afara cadrului legal pentru că:

Art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 - Codul fiscal și normele metodologice aferente, reglementează următoarele:

„Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare,”

Norme:

„ 12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal”

Art. 20 din Legea nr. 571/2003-Codul fiscal reglementează veniturile neimpozabile. În conformitate cu prevederile acestui articol, veniturile din subvenții NU se regăsesc în categoria veniturilor impozabile, deci veniturile din subvenții sunt venituri impozabile.

În conformitate cu art. 21 alin. (1) din Legea nr.571/2003 - Codul fiscal:

„Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Se observă faptul că în conformitate cu articolele din Codul Fiscal mai sus menționate, veniturile din subvenții, din punct de vedere fiscal, sunt venituri

impozabile (nu sunt venituri neimpozabile conform art. 20 din Legea nr. 571/2003), profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri (art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003) si cheltuielile deductibile sunt numai cele efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Societatea a contabilizat la venituri din exploatare aferenta activitatii curente sumele reprezentand subventii primite, pe care le considera venituri impozabile si la cheltuieli costul arendei, care este o cheltuiala efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile.

Avand in vedere cadrul legal prezentat mai sus, petenta considera ca arenda pentru terenurile nelucrate este o cheltuiala deductibila intrucat este aferenta unei operatiuni impozabile, iar TVA aferenta este deductibila intrucat este aferenta unor activitati de exploatare, conform punctului. 253 alin. (1) si punctului 256 alin. (1) litera d) din OMFP nr. 3055/2009, care NU SUNT operatiuni scutite fara drept de deducere conform prevederilor titlului VI Taxa pe valoarea adaugata din Codul Fiscal. Singura prevedere privind subventiile, in materie de taxa pe valoarea adaugata, este prevazuta la punctual 18 (2) din Normele Metodologice de aplicare ale art. 137 din Codul Fiscal;

"18(2) Nu se cuprind in baza de impozitare a taxei subventiile sau alocatiile primite de la bugetul de stat, de la bugetele locale, de la bugetul comunitar sau de la bugetul asigurarilor sociale de stat, care nu indeplinesc conditiile prevazute la alin. (1), respectiv subventiile care sunt acordate pentru atingerea unor parametri de calitate, subventiile acordate pentru acoperirea unor cheltuieli sau alte situatii similare"

Faptul ca aceste subventii nu se cuprind in baza de impozitare a TVA nu este acelasi lucru cu operatiune scutita fara drept de deducere. Daca ar fi acelasi lucru, ar insemna ca toate societatile care cultiva terenurile agricole si care primesc subventii, sa-si calculeze prorata si sa deduca TVA aferenta conform acestei prorata, ceea ce este aberant.

4. Aceste terenuri au fost pregatite pentru obtinerea certificatelor biosuisse, fapt ce demonstreaza intentia clara a contribuabilului de a desfasura operatiuni taxabile si in perioada urmatoare. In acest sens contestatoarea mentioneaza punctul de vedere al Ministerului Finantelor cu privire la deducerea cheltuielilor cu plata arendei pentru terenurile nelucrate " din punct de vedere contabil, cheltuielile cu arenda si cheltuielile cu lucrarile agricole de pregatire a terenului, care au fost efectuate pentru terenuri care nu sunt cultivate in anul fiscal curent, ci doar in anul viitor (anii viitori) reprezinta lucrari si servicii in curs si se inregistreaza in conturi de cheltuieli, prin urmare sunt cheltuieli deductibile iar veniturile obtinute impozabile."

In concluzie, petenta considera ca TVA aferenta arendeii pentru terenurile nelucrate este deductibila intrucat este aferenta unor operatiuni impozabile, atat subventia primita pentru acele terenuri cat si productia de bunuri certificate biosuisse, asa incat sunt respectate prevederile art. 145, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, iar societateaSRL are dreptul de rambursare a TVA aferenta arendeii pentru aceste terenuri.

Fata de cele prezentate mai sus SCSRL solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere nr. si a Raportului de Insectie Fiscala nr., ca netemeinice si nelegale, admiterea deductibilitatii si a rambursarii taxei pe valoarea adaugata in suma delei si exonerarea de la plata a sumei delei cu titlu de accesorii aferente TVA.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP au efectuat o inspectie fiscala partiala al carui subiect a fost SCSRL, privind rambursarea T.V.A. aferenta perioadei, finalizata prin emiterea Deciziei de impunere nr.

Inspectia fiscala a fost efectuata ca urmare a exprimarii de catre societatea comerciala in cauza a optiunii de rambursare a sumei negative a TVA inregistrata in decontul de TVA inregistrat sub nr., pentru suma delei si a sumei negative a TVA inregistrata in decontul de TVA inregistrat sub numarul, pentru suma delei..

Societatii petente i s-a restituit suma delei, reprezentand TVA solicitata la rambursare, conform Deciziei de rambursare nr. si notei de restituire nr., emise de AJFP

Ca urmare a inspectiei fiscale efectuate, autoritatea fiscala a stabilit urmatoarele:

In perioada, societatea a desfasurat in principal activitati de comert cu cereale (floarea soarelui, grau, porumb si soia) provenite din productie proprie, activitati care se incadreaza in categoria operatiunilor impozabile din sfera taxei, conform art. 126, alin.(9), lit.a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Activitatea principala a societatii, productia agricola, se desfasoara pe suprafata de teren deha luata in arenda de la SC SRL, suprafete amplasate in zona localitatilor Herneacova, Nadas si Stanciova, care apartin de localitatea Recas, jud Pentru suprafetele de teren aflate in administrare societatea prezinta adeverinte de la primariile teritoriale si contractul de arenda incheiat intre arendator si arendas, in care sunt consemnate obligatiile de plata in euro, in functie de suprafata arendata.

Societatea petenta desfasoara activitate agricola de productie de cereale incepand cu anul agricol 2011-..... Productia de cereale se realizeaza in sistem ecologic. Astfel, in anul 2011, societatea a solicitat Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale - Directia Generala Politici Agricole si Strategii, reducerea perioadei de conversie la agricultura ecologica de la perioada standard de doi ani, la o perioada de un an, avand in vedere faptul ca suprafetele arendate care urmau sa fie lucrate nu au mai fost lucrate de cel putin trei ani.

In acest sens a fost prezentata adresa nr emisa de Ministerul Agriculturii si Dezvoltarii Rurale - Directia Generala Politici Agricole si Strategii, in cuprinsul careia sunt detaliate suprafetele de teren pe care societatea le are in arenda si care au fost declarate ca nefiind lucrate (parloaga) incepand cu anul 2009 si pana in anul 2011 si conform careia societatea verificata beneficiaza de reducerea perioadei de conversie la agricultura ecologica, aceasta fiind scurtata la un an.

Avand in vedere cele mentionate anterior, societatea a prezentat un document justificativ emis de un organism de control si certificare a productiilor agricole ecologice, document prin care se atesta faptul ca societatea verificata respecta dispozitiile regulamentului Comisiei Europene nr 834/2007, cu privire la metoda de productie agricola ecologica, pentru cultivarea cerealelor si culturilor industriale precum si pentru cultivarea plantelor furajere. Conform documentului in cauza, societatea verificata poate emite certificate de conformitate pentru urmatoarele produse ecologice : plante de nutret, grau, floarea soarelui si porumb.

In perioada avuta in vedere la inspectia fiscala societatea a beneficiat de plati de sprijin pentru suprafetele cultivate (subventii) aprobate prin decizii anuale de catre Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura, din verificarea efectuata constatandu-se ca valoarea subventiilor este inregistrata corect in evidenta contabila a societatii, respectiv in contul de venituri in anul primirii deciziei APIA.

Societatea a prezentat la solicitarea organului de inspectie situatia privind suprafetele cultivate, precum si productia medie obtinuta in perioada verificata pe tipuri de culturi, asa cum reiese din anexa nr. 3.

Pentru anul agricol 2011 -, productia obtinuta la cultura de soia a fost dekg/ha si productia de floarea soarelui a fost dekg/ha, productii semnificativ mai mici in comparatie cu mediile raportate de catre Directia Agricola pentru aceleasi culturi.

Au fost solicitate explicatii administratorului SCSRL in legatura cu situatia mentionata, acesta explicand situatia constatata ca fiind rezultatul a mai multor factori obiectivi, astfel;

- terenul arendat nu a mai fost lucrat de o perioada indelungata (7 ani) si in astfel de situatii productia optinuta este semnificaliv afectata;

- in agricultura ecologica este interzisa utilizarea de seminte tratate chimic impotriva daunatorilor si degradarii organice si astfel randamentul germinativ este mult mai mic.

- utilizarea erbicidelor si pesticidelor este deasemenea interzisa in agricultura ecologica si astfel, la recoltare produsul are in componenta o cantitate semnificativa de corpuri straine.

- pentru anul agricol productia realizata la soia si floarea soarelui a fost asa de mica si datorita faptului ca lucrarile agricole au inceput tarziu, respectiv in lunile martie, aprilie si mai terenul a fost curatat, scarificat si frezat. In lunile mai si iunie a fost realizata insamntarea cu soia si floarea soarelui si dupa aceste lucrari precipitatiile au fost extrem de mici, fapt ce a dus la un randament germinativ foarte mic.

Din analiza productiei medii obtinute pentru perioada de catre SCSRL, fata de productia medie a perioadei raportata de Directia Agricola, rezulta diferente negative care sunt rezultatul tipului de agricultura desfasurata (ecologica), pentru care nu se utilizeaza seminte tratate, erbicide, pesticide sau ingrasaminte artificiale si in acest context productiile optinute sunt mai mici decat productiile medii obtinute in agricultura neecologica.

In urma verificarii efectuate, tinand cont de faptul ca societatea practica agricultura ecologica, nu au existat suspiciuni in legatura cu productiile agricole obtinute.

Pentru cultivarea terenurilor si recoltarea culturilor, societatea a incheiat contractul de prestari servicii agricole cu SC SRL, obiectul contractului constand in prestarea de servicii agricole (pregatirea terenului, semanat, recoltat), pretul scrviciilor agricole prestate va include toate cheltuielile necesare cu forta de munca, utilizarea utilajelor agricole, precum si alte cheltuieli generate de realizarea acestor servicii.

In intervalul verificat unitatea a angajat costuri legate de infiintarea culturilor (achizitii de seminte, ingrasaminte bio, motorina), respectiv costuri cu recoltarea si depozitarea productiei obtinute.

Societatea petenta nu detine utilaje si personal calificat pentru efectuarea de lucrari agricole, toate prestarile de servicii agricole fiind realizate de catre SC SRL in baza contractului incheiat si a situatiilor de lucrari intocmite si acceptate de societatea petenta.

Cantitatile din facturile de achizitii (seminte, combustibil, ingrasaminte bio) sunt inregistrate in gestiunea societatii. Totodata, sunt intocmite situatii privind productia in curs, productia obtinuta, societatea inregistrand in evidenta

contabila concomitent cu darea in consum a materialelor achizitionate (seminte, ingrasaminte bio. combustibil) nota :

- pentru produsele agricole 331 (productia in curs) = 711 (variatiile stocurilor)

Vanzarea de cereale se realizeaza in mare parte direct din camp catre clienti persoane juridice, care suporta transportul.

Depozitarea stocului de cereale recoltate se face in depozitele SC Goifral SRL conform contractului incheiat cu aceasta societate. Cantitatile de porumb recoltate nu au fost depozitate in spatii autorizate in conformitate cu prevederile OUG nr. 12 din 22.02.2006, pentru stabilirea unor masuri de reglementare a pietei pe filiera cerealelor si a produselor procesate din cereale.

In solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu suma negativa cu optiune de rambursare pentru perioada, inregistrat sub nr. pentru suma delei, cu control ulterior, autoritatea fiscala a procedat la analiza TVA deductibila, constatand ca agentul economic si-a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru achizitii de bunuri si servicii destinate in folosul operatiunilor sale taxabile, conform Legii nr. 571/2003, art.145, alin. (2), lit.a), si c) care au determinat TVA de rambursat, dupa cum urmeaza:

- prestari servicii agricole, de la SC SRL, pe baza de facturi justificative cu rapoarte de lucru;

- achizitii de combustibil in baza facturilor emise de furnizori interni utilizat pentru culturile infiintate;

- achizitii de cereale (samanta), de la furnizori persoane juridice inregistrate din punct de vedere a TVA, din interiorul tarii. Pentru aceste achizitii societatea a aplicat masurile simplificate si a procedat la inregistrarea TVA in deconturi, jurnale si balante, atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in conformitate cu prevederile art. 160, alin. (1), (2) lit. e) si (3) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu punctul 82 alin. (3) si (4) din HG 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare;

- servicii de arenda de la SC SRL, societatea prezentand in acest sens notificarea privind optiunea de taxare depusa la organele fiscale sub nr. 1644/13.01.2014.

Documentele in baza carora societatea si-a exercitat dreptul de deducere sunt cele prevazute de Legea nr. 571/2003, art. 146, alin.(1), lit.a) si e), respectiv factura care contine informatiile prevazute la art. 155, alin.(5) din Codul fiscal.

Din analiza TVA deductibila in perioada, in ceea ce priveste exercitarea dreptului de deducere a TVA, au rezultat urmatoarele: - societatea verificata a dedus TVA aferenta facturilor de arenda emise pentru suprafata arendata in de..... ha.

SCSRL a are incheiat cu SC SRL contractul de arenda nr. in care se prevede ca pentru anul valoarea arendeii este de euro/ha,

Din verificarea efectuata a rezultat faptul ca in anul societatea are in arenda ha necultivate dar pentru care s-a facturat arenda. Conform directivelor de acreditare ale Biosuisse - organism de control si certificare aprobat de cu certificatul nr. 9, avand codul RO-ECO-009, punctul 2.4.2 societatea "se angajeaza sa mentina, sa completeze sau sa aranjeze spatii vitale naturale (suprafete de compensare ecologica) care vor trebui sa reprezinte cel putin 7 % din suprafata agricola utila".

Conform Normelor Tehnice de lucru aprobate de catre societate in vederea realizarii productiei ecologice, suprafata necultivata a fost stabilita ca fiind in proportie de 20 % din suprafata cultivata.

Astfel, pentru anul -din suprafata cultivata reprezintaha ((.....), rezultand o diferenta de suprafata necultivata deha (.....-.....), pentru care societatea verificata a dedus TVA si care nu este utilizata in folosul operatiunilor taxabile.

Avand in vedere cele prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul societatea a dedus eronat TVA in suma delei (.....ha necultivate x Euro/ha x 4.53 lei x 24/100), aferenta unor achizitii pentru care nu poate face dovada ca sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile. incalcand astfel prevederile art. 145, alin.(2), litera a), din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

"Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile".

Astfel, in perioada, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA nedeductibila fiscal in suma delei.

Aferent sumei in cauza au fost stabilite dobanzi si penalitati de intarziere in cuantum delei, respectivlei, calculate pentru perioada, in temeiul prevederilor art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la TVA de rambursat, in urma analizei efectuate organele de inspectie fiscala, acestea au constatat ca TVA rambursat provine in principal din achizitiile de servicii de arat, semanat, scarificat, recoltat, respectiv achizitiilor de combustibil si utilitati, efectuate pentru infiintarea si recoltarea productiei aferente anilor agricoliin conditiile aplicarii taxarii inverse in comertul cu cereale, incepand cu

In ceea ce priveste perioada, organele de inspectie fiscala au constatat ca SCSRL a depus spre solutionare decontul de taxa pe valoarea adaugata cu suma negativa cu optiune de rambursare pentru luna decembrie, inregistrat la A.J.F.P. sub nr. pentru suma delei.

In vederea solutionarii solicitarii de rambursare a TVA pe care a formulat-o SCSRL, pentru suma delei, organele de inspectie fiscala au procedat la analiza TVA deductibila inregistrata in perioada de referinta de catre societatea in cauza, concluzionand ca petenta si-a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru achizitii de bunuri si servicii destinate in folosul operatiunilor sale taxabile, conform Legii nr. 571/2003, art. 145, alin. (2), lit.a), si c) care au determinat TVA de rambursat, dupa cum urmeaza:

- prestari servicii agricole, de la SC SRL, pe baza de facturi justificate cu rapoartc de lucru;

- achizitii de combustibil in baza facturilor emise de furnizori interni utilizat pentru culturile infiintate;

- achizitii de cereale (samanta), de la furnizori persoane juridice inregistrate din punct de vedere a TVA, din interiorul tarii. Pentru aceste achizitii societatea a aplicat masurile simplificate si a procedat la inregistrarea TVA in deconturi, jurnale si balante, atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in conformitate cu prevederile art.160, alin.(1), (2) lit. c) si (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu punctul 82 alin. (3) si (4) din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare;

- servicii de arenda de la SC SRL, societatea prezentand in acest sens notificarea privind optiunea de taxare depusa la organele fiscale sub nr. 1644/13.01.2014.

- achizitii intracomunitare de ingrasaminte bio de la furnizorul din Italia si achizitii de servicii de acreditare pentru agricultura bio efectuate de la

Pentru aceste achizitii societatea a procedat la inregistrarea TVA in deconturi. jurnale si balante, atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in conformitate cu prevederile art. 157, alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Documentele in baza carora societatea si-a exercitat dreptul de deducere sunt cele prevazute de Legea 571/2003, art. 146, alin. (1), lit.a) si e), respectiv facturi care contin informatiile prevazute la art. 155, alin.(19) din Codul fiscal.

Din analizaTVA deductibila in perioada, in ceea ce priveste exercitarea dreptului de deducere a TVA, organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele :

- societatea verificata a dedus TVA aferenta facturilor de arenda emise pentru suprafata arendata in anul deha. Societatea are incheiat cu SC SRL contractul de arenda nr. in care se prevede ca pentru anul valoarea arendeii este de euro/ha, iar in anul, conform actului aditional nr. valoarea arendeii este de euro/ha.

Din verificarea efectuata a rezultat faptul ca in anul societatea are in arendaha necultivate dar pentru care s-a facturat arenda. Conform directivelor de acreditare ale Biosuisse - organism de control si certificare aprobat de cu certificatul nr. 9, avand codul RO-ECO-009, punctul 2.4.2 societatea "se anagajeaza sa mentina, sa completeze sau sa aranjeze spatii vitale naturale (suprafete de compensare ecologica) care vor trebui sa reprezinte cel putin 7 % din suprafata agricola utila. Conform Normelor Tehnice de lucru aprobate de catre societate in vederea realizarii productiei ecologice, suprafata necultivata a fost slabilita ca fiind in proportie de 20 % din suprafata cultivata.

Astfel, pentru anul -din suprafata cultivata reprezintaha ((.....) x), rezultand o diferenta de suprafata necultivata deha (.....), pentru care societatea verificata a dedus TVA si care nu este utilizata in folosul operatiunilor taxabile.

Avand in vedere cele prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul societatea a dedus eronat TVA in suma delei (.....ha necultivate x euro/ha x 4,4536 lei x 24/100) aferenta unor achizitii pentru care nu poate face dovada ca sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile incalcand astfel prevederile art. 145, alin. (2), litera a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

"Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile".

Astfel, in perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA nedeductibila fiscal in suma delei.

In solutionarea solicitarii de rambursare, organele de inspectie fiscala au constatat ca TVA de rambursat provine in principal din achizitiile de servicii de arat, semanat, scarificat, recoltat, achizitii de combustibil, efectuate pentru infiintarea si recoltarea productiei aferente anilor agricoli-, in conditiile aplicarii taxarii inverse in comertul cu cereale.

III. Avind in vedere sustinerile petentei documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre

contestatoare si de catre organele fiscale, organul fiscal investit cu competenta de solutionare a contestatiei retine urmatoarele:

SCSRL a formulat doua cereri de rambursare a TVA prin exprimarea optiunii de rambursare in deconturile cu sume negative de TVA inregistrate sub numerele si

Cererile de rambursare se refera la sumele delei, respectivlei.

In vederea solutionarii cererilor in cauza organele de inspectie fiscala au procedat la verificarea SCSRL pentru perioada aferenta careia a fost solicitata la rambursare TVA, respectiv

In urma inspectiei fiscale partiale efectuate, autoritatea fiscala a emis Decizia de impunere nr., act administrativ fiscal pe care societatea contestatoare intelege sa il atace in procedura prealabila.

In ceea ce priveste cererea de rambursare a TVA formulata prin exprimarea optiunii de rambursare in decontul cu suma negativa de TVA inregistrat sub numarul, pentru suma delei, organele de inspectie fiscala au constatat ca petentei i s-a rambursat suma delei, conform Deciziei de rambursare nr.emisa de AFPoara.

Autoritatea fiscala a procedat la verificarea realitatii si legalitatii celor solicitate de catre SCSRL, concluzionand ca in perioada verificata (.....) societatea petenta a desfasurat activitati de productie si comercializare de produse agricole (floarea soarelui, grau, porumb si soia)

Produsele agricole au fost cultivate pe suprafata de teren pe care societatea contestatoare a utilizat-o in calitate de arenda al SC SRL, in temeiul contractului de arenda nr.

Astfel, in anul SCSRL a inchiriat de la SC SRL suprafata deha teren agricol din care cele doua parti au convenit ca suprafata de teren in arenda facturata sa fie de.....,..... ha.

Din totalul suprafetei de.....,..... ha SCSRL a utilizat in scopul obtinerii de productie agricola suprafata deha, pe care a cultivat-o cu soia (.....ha) si floarea soarelui (.....ha), diferenta in suprafata de ha ramanand necultivata.

Societatea petenta desfasoara activitate de productie agricola in sistem ecologic, fiind certificata Biosuisse in conformitate cu prevederile Regulamentului CE 834/2007, asa cum rezulta din cele inscrise in documentul justificativ (Documentary Evidence) emis de SC, sucursala Romania, organism de control si certificare aprobat de

Conform celor stipulate la pct. 2.4.2 al documentului in cauza, sectiunea “ Suprafete de compensare ecologica “ :

“ Seful companiei se angajeaza sa mentina, sa completeze sau sa aranjeze spatii vitale naturale (suprafete de compensare ecologica) si sa aiba grija de acestea. Suprafetele de compensare ecologica ale companiei vor trebui sa reprezinte cel putin 7 la suta din suprafata agricola utila. Acestea trebuie sa se afle pe suprafata companiei in campul obisnuit de gestionare si trebuie sa fie proprietatea administratorului sau sa fie inchiriate de acesta..... “

Asa cum rezulta din declaratia administratorului SCSRL, in perioada avuta in vedere la efectuarea inspectiei fiscale, suprafata de compensare ecologica a fost stabilita la 20 % din suprafata agricola utila.

Dupa cum am aratat anterior, in perioada pentru care a fost solicitata rambursarea TVA SCSRL a utilizat suprafata de, ha teren agricol, pe care a cultivat-o, ramanand nefolosita o suprafata de ha.

Suprafata de teren care sa respecte normele de biodiversitate, in procentul de 20 % din suprafata agricola utilizata, reprezintaha, astfel ca diferenta fata de ha (total suprafata neutilizata) este de deha, suprafata ramasa necultivata.

Organul de solutionare a contestatiei retine ca in perioada avuta in vedere la efectuarea inspectiei fiscale pentru solutionarea solicitarii de rambursare formulata de petenta, SCSRL a derulat operatiuni economice generatoare de TVA deductibila, respectiv de rambursat, in vederea utilizarii intregii suprafete de.....,..... ha, din careha suprafata care sa respecte normele de biodiversitate, insa a utilizat in folosul operatiunilor taxabile doarha, diferenta denefiind utilizata in acest scop.

In conformitate cu dispozitiile art. 145, alin. 2, litera a, din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile".

Modul in care societatea petenta a inregistrat in evidenta contabila cheltuielile cu arenda, respectiv in conturi de cheltuieli si nu in contul 331 “ productie in curs “ conduce la concluzia ca SCSRL nu a avut in vedere integrarea cheltuielilor cu arenda in costurile obtinerii unor productii viitoare generatoare de venituri din derularea de operatiuni taxabile.

Intrucat societatea petenta a dedus TVA aferenta achizitiilor (in speta contravaloarea arendei) aferente utilizarii unei suprafete mai mari decat cea efectiv utilizata, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea TVA cu drept de deducere, respectiv la stabilirea TVA cu drept de rambursare, avand in vedere suprafata de teren utilizata de SCSRL.

Astfel, a rezultat o diferenta de TVA nedeductibila si implicit fara drept de rambursare in quantum delei.

Intrucat la data efectuării inspectiei fiscale societatea petenta a beneficiat deja de rambursarea TVA in quantumul stabilit ca fiind fara drept de deducere, respectiv de rambursare, au fost calculate si stabilite in sarcina SCSRL, cu titlu de obligatii bugetare, dobanzi in quantum delei si penalitati de intarziere in suma delei.

Argumentul invocat de contestatoare, respectiv faptul ca, in perioada avuta in vedere, a beneficiat de subventii al caror quantum este superior contravalorii arende si care reprezinta venituri impozabile, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat SCSRL a obtinut respectivele subventii pentru exploatarea suprafatei inchiriate in scopul obtinerii de venituri din valorificarea potentialei productii agricole, subventiile in cauza nereprezentand un scop in sine iar in conformitate cu prevederile pct. 18, alin. 2, Titlul VI, din HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, acestea nu se cuprind in baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata.

Totodata, organul de inspectie fiscala nu poate retine in favoarea societatii petente cele invocate cu referire la regimul juridic al impozitului pe profit intrucat in speta de fata subiectul litigiului il constituie TVA, un impozit cu regim juridic fundamental diferit de cel al impozitului pe profit, asadar analogia intre cele doua nu este posibila.

La data de, SCSRL si-a exprimat optiunea de rambursare a TVA in quantum delei, in decontul inregistrat sub numarul

Urmare a cererii formulate de societatea petenta, organele fiscale au procedat la verificarea celor solicitate, concluziile inspectiei fiscale efectuate fiind concretizate in Decizia de impunere nr.

Autoritatea fiscala a procedat la verificarea realitatii si legalitatii celor solicitate de catre SCSRL, concluzionand ca in perioada verificata (.....) societatea petenta a desfasurat activitati de productie si comercializare de produse agricole (floarea soarelui, grau si porumb)

Produsele agricole au fost cultivate pe suprafata de teren pe care societatea contestatoare a inchiriat-o in calitate de arendas al SC SRL, in temeiul contractului de arenda nr.

In anul perioada avuta in veder la efectuarea inspectiei fiscale SCSRL a inchiriat de la SC SRL suprafata deha teren agricol din care a utilizat in scopul obtinerii de productie agricola suprafata deha, pe a cultivat-o cu grau (.....ha), floarea soarelui (.....ha) si porumb (.....ha), diferenta in suprafata deha ramanand necultivata.

Societatea petenta desfasoara activitate de productie agricola in sistem ecologic, fiind certificata Biosuisse in conformitate cu prevederile Regulamentului CE 834/2007, asa cum rezulta din cele inscrise in documentul justificativ (Documentary Evidence) emis de SC, sucursala Romania, organism de control si certificare aprobat de

Conform celor stipulate la pct. 2.4.2 al documentului in cauza, sectiunea “ Suprafete de compensare ecologica “ :

“ Seful companiei se angajeaza sa mentina, sa completeze sau sa aranjeze spatii vitale naturale (suprafete de compensare ecologica) si sa aiba grija de acestea. Suprafetele de compensare ecologica ale companiei vor trebui sa reprezinte cel putin 7 la suta din suprafata agricola utila. Acestea trebuie sa se afle pe suprafata companiei in campul obisnuit de gestionare si trebuie sa fie proprietatea administratorului sau sa fie inchiriate de acesta..... “

Conform declaratiei administratorului SCSRL, in perioada avuta in vedere la efectuarea inspectiei fiscale, suprafata de compensare ecologica a fost stabilita la 20 % din suprafata agricola utila.

Suprafata de teren care sa respecte normele de biodiversitate, in procentul de 20 % din suprafata agricola utilizata, reprezintaha, astfel ca diferenta fata deha (total suprafata neutilizata) este de deha, suprafata ramasa necultivata.

Autoritatea fiscala investita cu competenta de solutionare a contestatiei retine ca in perioada avuta in vedere la efectuarea inspectiei fiscale pentru solutionarea solicitarii de rambursare formulata de petenta, SCSRL a derulat operatiuni economice generatoare de TVA deductibila, respectiv de rambursat, in vederea utilizarii intregii suprafetedeha, din careha suprafata care sa respecte normele de biodiversitate, insa a utilizat in folosul operatiunilor taxabile doarha, diferenta deha nefiind utilizata in acest scop.

In conformitate cu dispozitiile art. 145, alin. 2, litera a, din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile".

Societatea petenta a inregistrat in evidenta contabila cheltuielile cu arenda, respectiv in conturi de cheltuieli si nu in contul 331 “ productie in curs “ ceea ce conduce la concluzia ca SCSRL nu a avut in vedere integrarea cheltuielilor cu arenda in costurile obtinerii unor productii viitoare generatoare de venituri din derularea de operatiuni taxabile.

Deoarece societatea petenta a dedus TVA aferenta achizitiilor (in speta contravaloarea arendei) aferente utilizarii unei suprafete mai mari decat cea efectiv utilizata, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea TVA cu drept de deducere, respectiv la stabilirea TVA cu drept de rambursare, avand in vedere suprafata de teren utilizata de SCSRL.

Astfel, a rezutat o diferenta de TVA nedeductibila si implicit fara drept de rambursare in cuantum delei.

Argumentul invocat de contestatoare, respectiv faptul ca, in perioada avuta in vedere, a beneficiat de subventii al caror cuantum este superior contravalorii arende si care reprezinta venituri impozabile, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat SCSRL a obtinut respectivele subventii pentru exploatarea suprafetei inchiriate in scopul obtinerii de venituri din valorificarea potentialei productii agricole, subventiile in cauza nereprezentand un scop in sine iar in conformitate cu prevederile pct. 18, alin. 2, Titlul VI, din HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, acestea nu se cuprind in baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata.

Organul de inspectie fiscala nu poate retine in favoarea societatii petente cele invocate cu referire la regimul juridic al impozitului pe profit intrucat in speta de fata subiectul litigiului il constituie TVA, un impozit cu regim juridic fundamental diferit de cel al impozitului pe profit, asadar analogia intre cele doua nu este posibila.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul art. 205, art. 206 si art. 216 din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrative fiscale, in baza referatului nr., se

D E C I D E :

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SCSRL, privind TVA in suma delei, dobanzi in cuantum delei si penalitati de intarziere in suma delei.

- prezenta decizie se comunica la :

- SCSRL

- AJFP

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL

.....