

D E C I Z I A

Nr. 25 din 11.07.2005

**Privind : solutionarea contestatiei formulata de ... cu
sediul in comuna ..., jud....**

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de Structura de Administrare Fiscala –Activitatea de Control Fiscal prin adresa nr.../2005 inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ... sub nr.../2005 cu privire la contestatia nr.../2005 depusa de ... cu sediul in localitatea ... , jud. ... , impotriva masurilor dispuse prin Raportul de inspectie fiscala nr. .../2005 concretizat in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr.../2005 intocmite de organul fiscal din cadrul Activitatii de Control Fiscal

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de titlul IX art. 176 (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata privind Codul de Procedura Fiscala si are ca obiect creante fiscale in suma de ... lei reprezentind:

- ... lei – taxa pe valoarea adaugata necolectata aferenta produselor livrate asociatilor in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol ;
- ... lei – dobinzi si penalitati de intirziere aferente .

Potrivit prevederilor art.1alin (1) si alin.(2) din Ordonanta de Urgenta nr.59/23.06.2005 privind unele masuri de natura fiscala si financiara pentru punerea in aplicare a Legii nr.348/2004 privind denominarea monedei nationale ,, impozitele , taxele , contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc si se reflecta in contabilitate in moneda noua “ , regula aplicandu-se si pentru obligatiile fiscale neachitate pana la data de 30.06.2005 .

Astfel creantele fiscale contestate sunt in suma de ... lei si reprezinta :

- ... lei – taxa pe valoarea adaugata necolectata aferenta produselor livrate membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol ;
- ... lei – dobinzi si penalitati de intirziere aferente .

Fiind indeplinite procedurile de contestare prevazute de lege , ***Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze cauza.***

I. Prin cererea sa petenta contesta masurile dispuse prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.../2005 si prin Raportul de inspectie fiscala nr.../2005 intocmite de organul fiscal, motivind urmatoarele:

La capitolul III – Constatari Fiscale – punctul 3.1.1 –taxa pe valoarea adaugata colectata si la punctul 2.1.2 din Decizia de impunere s-a constatat in mod eronat , de catre organul fiscal ca in perioada 01.01.2002 –28.02.2005 societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta produselor acordate in natura asociatilor in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol, proprietatea membrilor asociati .

Organul fiscal a interpretat eronat dispozitiile art.5,6, si 8 din Legea nr.36/1991 , atunci cind a facut afirmatia ,, capitalul social al societatii agricole este format din aportul in bani si in

natura si inclusiv dreptul de folosinta al pamintului “ , fara a avea in vedere prevederile statutare care prevad ca „ pamintul adus in societate , spre a fi lucrat in comun constituie si ramine proprietate privata a fiecarui asociat “.

Petenta considera ca aceasta operatie nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata deoarece art. 5 si art. 6 din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 17/2000 (invocate de organul fiscal) se refera la „ **livrari de bunuri si prestari de servicii autorizate** “, fara ca distributia convenita membrilor asociati sa se regaseasca nominalizata , aceasta nefiind o livrare de bunuri.

Deasemenea Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata se refera la „ livrarile de bunuri si prestarile de servicii rezultate din activitatea specific autorizata “, fara ca distribuirea produselor convenite membrilor asociati sa se regaseasca nominalizata , aceasta nefiind o operatiune de livrare de bunuri .

Referitor la invocarea ca temei legal in sustinerea obligatiilor a Legii nr.571/2003 , se ignora cu buna stiinta prevederile art.21 pct.4 litera „ g” „, cheltuielile inregistrate de societatile agricole constituite in baza legii pentru dreptul de folosinta a terenurilor agricole aduse de membrii asociati , peste cota de distributie din productia realizata din folosinta acestora prevazuta in contractul de asociere sint de natura „ CHELTUIELI “.

Sustine ca prevederile art.484 din Codul civil invocate in raportul de inspectie fiscala vin in sprijinul opiniei societatii , combatind afirmatiile din aliniatul urmator (7):

„ Atita vreme cit societatea si-a retinut cheltuiala facuta cu semanaturile –seminte si lucrari mecanice – fructele se cuvin proprietarului “.

Art.482 din Codul civil vine sa intareasca sustinerea societatii „ Proprietatea unui bun mobil sau imobil da drept asupra a tot ceea ce produce”.

Deasemenea sustine ca acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor nu este o operatiune comerciala , legea prevazind expres ca societatile agricole nu au caracter comercial .

Concluzioneaza ca Legea nr.36/1991 si art.6 pct.,, b” din Statutul societatii prevede ca „... terenurile agricole se aduc in folosinta societatii , asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora “.

Rezulta ca partea din productia realizata prevazuta in actele constitutive a fi repartizata fara plata membrilor asociati se face din recolta proprie obtinuta de pe terenurile ramase in proprietatea lor .

Prin adresa nr.../2004 inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice... sub nr.../2005 contestatorul a revenit la contestatia initiala solicitind suspendarea executarii silite a actului administrativ pina la solutionarea cauzei motivind faptul ca in cazul societatilor agricole procesul tehnologic se termina in perioada august –septembrie 2005 .

Din motivele aratate petenta solicita anulara masurilor dispuse prin raportul de inspectie fiscala concretizat in Decizia de impunere fiscala nr../2005 si exonerarea de la plata sumei de ... lei si suspendarea executarii silite pina la solutionarea cauzei .

II. Din raportul de inspectie fiscala nr.../2005 intocmit de organul fiscal din cadrul Structurii de administrare fiscala – Activitatea de control fiscal, se retine:

Obiectivele inspectiei le-a constituit verificarea realitatii, legalitatii si sinceritatii declaratiilor, corectitudinea si exactitatea indeplinirii conform legii a obligatiilor fiscale, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile , stabilirea diferentelor obligatiilor de plata , precum si accesoriile aferente acestora .

1) Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Perioada verificata a fost –01.01.2002- 28.02.2005 .

Organul fiscal a constatat pe perioada verificata ca agentul economic a acordat asociatilor produse in schimbul cedarii dreptului de folosinta a terenurilor agricole proprietatea membrilor asociati fara a considera aceasta operatiune impozabila si care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata .

Potrivit prevederilor art.5 coroborat cu art.6 si art.8 din Legea nr.36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura act normativ in baza caruia a fost infiintata si isi desfasoara activitatea societatea verificata , organul fiscal a constatat ca societatea are drept de folosinta asupra pamintului si detine in proprietate produsele obtinute

din exploatarea acestuia , concluzionind ca acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor este operatiune impozabila deoarece are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamintului asociatilor .

Organul fiscal a constatat ca sunt indeplinite conditiile pentru a fi considerate operatiuni impozabile potrivit prevederilor art.2 aliniatul 1 litera a) din Ordonanta de urgenta nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata in vigoare pana la 31.05.2002 inclusiv si art.1 aliniatul 2 din Legea nr.345/2002 in vigoare pana la 31.12.2003 , produsele acordate asociatilor in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenurilor agricole .

Incepind cu data de 01.01.2004 pentru operatiunile mentionate mai sus s-au aplicat prevederile art.126 alin.1 si art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Avind in vedere actele normative in materie la data producerii fenomenului economic , organul fiscal a dispus colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta produselor agricole distribuite membrilor asociati in schimbul dreptului de folosinta asupra terenurilor agricole .

Datorita faptului ca la data de 28.02.2005 ,conform balantei de verificare , societatea avea de rambursat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei , s-a retinut in sarcina contribuabilului ca taxa pe valoarea adaugata de plata suma de ... lei .

Pentru neachitarea in termen legal s-au calculat accesorii in suma de ... lei (anexa nr.2 bis)

III. Organul de revizuire in urma analizei documentelor existente la dosarul cauzei avind in vedere argumentele invocate de organul fiscal in adresa nr. .../2005 inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ... sub nr. .../2005, cele invocate de contestatoare in sustinerea contestatiei precum si actele normative la data producerii fenomenului economic, retine:

Societatea agricola ... este constituita in baza Legii nr. 36/1991, are sediul in localitatea ..., jud. ..., functioneaza in baza Hotaririi Judecatoresti nr.../1991, cod fiscal R ..., avind ca obiect de activitate cultivarea cerealelor ca sursa principala de venituri si prestari de servicii catre populatie prin moara de uruit furaje ca activitate secundara .

1) Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Cauza supusa solutionarii este legalitatea masurii dispuse de organul fiscal privind colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta produselor livrate membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol .

Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita a se pronunta cu privire la momentul in care exigibilitatea ia nastere in raport cu faptul generator .

Referitor la taxa pe valoarea adaugata necollectata in suma de ... lei .

In fapt: In perioada 01.01.2002-28.02.2005 agentul economic a distribuit produse asociatilor in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol in suma de ... lei pentru care nu a colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Prin raportul de inspectie organul fiscal a dispus colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta produselor agricole livrate membrilor asociati si a retinut in sarcina petentei obligatii fiscale suplimentare concretizate in Decizia de impunere nr.../2005 in suma de ... lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata necollectata in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei .

De retinut ca livrarea produselor agricole catre membrii asociati s-a efectuat pe baza de borderouri in care sunt inscise urmatoarele elemente : membrii asociati , cantitatea de produse repartizata pentru fiecare precum si semnatura de primire .

In drept sunt aplicabile prevederile Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata , Normele de aplicare a acesteia aprobate prin Hotarirea Guvernului nr.401/2000, Legea nr.345/2002 si Normele de aplicare aprobate prin Hotarirea Guvernului nr.598/2002 si Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Cap.II ,, Sfera de aplicare “, Sectiunea 1 ,, Operatiuni impozabile “ art.2 ,litera a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata publicata in Monitorul Oficial nr.113/15.03.2000 prevede :

<<In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile cu plata , precum si cele asimilate acestora , potrivit prezentei ordonante de urgenta , efectuate de o maniera independenta de catre contribuabili, privind :

- a) livrari de bunuri mobile si/sau prestari de servicii efectuate in cadrul exercitarii activitatii profesionale , indiferent de forma juridica prin care se realizeaza :vanzare , schimb , aport in bunuri la capitalul social >>.*

Pct.8.1 coroborat cu pct.8.2 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 aprobate prin Hotarirea Guvernului nr.401/2000 , precizeaza :

pct.8.1, Ca regula generala , baza de impozitare pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii este constituita din toate sumele , valorile , bunurile si/sau serviciile primite sau care urmeaza sa fie primite de furnizor sau prestator”.

pct.8.2 ,, In cazul platii in natura , valoarea tuturor bunurilor sau serviciilor primite trebuie sa asigure acoperirea integrala a contravalorii bunurilor livrate sau , dupa caz , a serviciilor prestate .”

Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata la art.1 alin.(2) stipuleaza :

„ Se cuprind in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata operatiunile care indeplinesc in mod cumulativ urmatoarele conditii :

- a) sa constituie o livrare de bunuri , o prestare de servicii efectuata cu plata sau o operatiune asimilata acestora ;*
- b) sa fie efectuata de persoane impozabile , asa cum sunt definite la art.2 alin.(2) ;*
- c) sa rezulte din una din activitatile la care se face referire la art.2 alin.(2) .*

Art.2 alin.(2) din actul normativ de mai sus ,prevede :

„ Activitatile economice la care se face referire la alin.(1) sunt activitatile producatorilor, inclusiv activitatile, agricole”.

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , art.126 alin.1 coroborat cu art.127 alin.(2) si art.130 precizeaza :

Art.126-(1),*„In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii :*

- a)constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuata cu plata ;*
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania;*
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una din activitatile economice prevazute la art.127 alin.(2);*
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art.127 alin.(2) .*

Iar art.127 alin.(2) stipuleaza :

„ In sensul prezentului titlu , activitatile economice cuprind activitatile producatorilor , comerciantilor sau prestatorilor de servicii , inclusiv activitatile extractive , agricole”.

Art.130 , prevede :

„ In cazul unei operatiuni care implica o livrare 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 “.

Prin urmare , din cuprinsul cadrului legislativ enuntat rezulta ca livrarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata .

In acelasi sens s-a pronuntat si Directia Generala de Politici si Legislatie privind veniturile bugetului general consolidat din cadrul Ministerului Finantelor Publice , prin adresa nr.208.630 /27.02.2004 , care precizeaza :

„ ... nu exista motive de a nu se considera operatiune impozabila acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor , intrucit are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamintului al asociatilor .Ca urmare sunt indeplinite conditiile pentru a fi considerate operatiuni impozabile potrivit prevederilor art.2 alin.(1) litera (a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 , in vigoare la data de 31.05.2002 inclusiv si art.1 alin.(2) din

Legea nr.345/2002 , in vigoare pina la data de 31.12.2003 , produsele acordate asociatilor in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol “.

Potrivit art.182 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata privind Codul de Procedura Fiscala , pentru lamurirea unei cauze , organul de solutionare este in drept sa solicite punctul de vedere al directiei de specialitate din minister , astfel ca adresa mentionata constituie act oficial .

Organul de revizuire retine ca , in conformitate cu prevederile legale in materie la data producerii fenomenului economic citate in cuprinsul deciziei , avind in vedere si adresa nr.208.630/27.02.2004 emisa de Ministerul Finantelor Publice , produsele livrate membrilor asociati este o operatiune impozabila deoarece are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamintului asociatilor , **acest capat de cerere urmind a fi respins.**

2)Referitor dobinzi si penalitati de intirziere in suma de ... lei .

Pentru fapta de a nu colecta taxa pe valoarea adaugata asupra produselor acordate membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol cu implicatii asupra taxei pe valoarea adaugata de plata organul fiscal a calculat dobinzi si penalitati de intirziere in suma de ... lei.

Organul de revizuire retine ca petenta prin contestatia sa a contestat accesoriile calculate de organul fiscal in suma de ... lei cu o diferenta de ... lei fata de raportul de inspectie fiscala si de Decizia de impunere , suma necontestata din eroare de calcul.

Art.31 din Ordonanta de urgenta nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata coroborat cu art.33 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata(care sunt legi speciale) precizeaza :

„ Pentru neplata integrala sau a unei diferente din taxa pe valoarea adaugata in termenul stabilit contribuabilii datoreaza majorari de intirziere calculate conform legislatiei privind calculul si plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor si taxelor .”

Art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare (legea generala) prevede:

„ Orice obligatie bugetara neachitata la scadenta genereaza plata unor majorari calculate pentru fiecare zi de intirziere pina la data achitarii sumei datorate inclusiv . In cazul constatarii unor diferente de obligatii bugetare , stabilite de organele competente calculul majorarilor de intirziere incepe cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare la care s-a stabilit diferenta , pina in ziua platii inclusiv .”

Cap.V-Accesoriile creantelor bugetare –art.12 coroborat cu art.13 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 republicata privind colectarea creantelor bugetare precizeaza :

„ Pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare debitorii datoreaza dobinzi si penalitati de intirziere”

(1) Dobinzile se calculeaza pentru fiecare zi , incepind cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare pina la data stingerii sumei datorate inclusiv “.

Deoarece in sarcina petentei au fost retinute obligatii fiscale de natura taxei pe valoarea adaugata , aceasta datoreaza si dobinzile si penalitatile de intirziere , **acest capat de cerere urmind a fi respins .**

3)Referitor la suspendarea executarii silite .

Cauza supusa solutionarii este aceea daca Directia Generala a Finantelor Publice este competenta sa suspende executarea actului administrativ fiscal in conditiile in care contestatorul nu a justificat temeinic cererea sa .

Prin contestatia sa petenta solicita suspendarea executarii silite a actului administrativ pina la solutionarea contestatiei motivind faptul ca procesul tehnologic in cazul societatilor agricole se termina in perioada august-septembrie .

In drept cauza isi gaseste solutionarea in prevederile Ordonantei Guvernului nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala care la art.184 precizeaza :

Suspendarea actului administrativ fiscal

- (1) „ *Introducerea contestatiei pe cale administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal .*
- (2) *Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat pana la solutionarea contestatiei , la cererea temeinic justificata a contestatorului .*”

Organul de revizuire retine faptul ca prin contestatia sa petenta nu a depus o justificare temeinic fundamentata a solicitarii privind suspendarea executarii actului administrativ si avind in vedere actul normativ in materie citat acest **capat de cerere urmeaza a fi respins .**

Pentru considerentele retinute in cuprinsul deciziei, avind in vedere motivele de fapt si de drept, in baza Hotaririi Guvernului nr 208/2005 privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor Publice si a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, in temeiul titlului IX - Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale - art. 182, art.184, art.185 si 187 din Codul de procedura fiscala aprobat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 aprobata si modificata prin Legea nr. 174/2004, cu respectarea Codului fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice

...

D E C I D E :

- Art.1. – Respingerea contestatiei formulata de ... cu sediul in localitatea ... , ca neintemeiata pentru suma de ... lei ,reprezentind :
- ... lei – taxa pe valoarea adaugata necollectata aferenta produselor livrate asociatilor in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol ;
 - ... lei - dobinzi si penalitati de intirziere aferente ;
- Art.2 – Respingerea cererii ca nefundamentata privind suspendarea executarii silite si mentinerea obligatiilor fiscale stabilite in Decizia de impunere nr.../2005.
- Art.3. - Prezenta decizie a fost redactata in cinci exemplare toate cu valoare de original comunicata celor interesati.
- Art.4– Prezenta decizie poate fi atacata la instanta de contencios administrativ competenta in termen de 6 luni de la comunicare .
- Art.5. – Biroul de solutionare a contestatiilor va duce la indeplinire prevederile prezentei decizii.

Director Executiv