



DECIZIA Nr.19/14.05.2009
privind solutionarea contestatiei depusa de Societatea Agricola Z
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 9262/06.04.2009

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Administratia Finantelor Publice Pentru Contribuabili Mijlocii asupra contestatiei formulata de **Societatea Agricola Z** cu sediul in Mun. Calarasi, Str. Bucuresti, Nr.2B(DN-3B), înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.9262/06.04.2009. Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr.10/27.02.2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 27.02.2009.

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.9262/06.04.2009, precum si a documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca Societatea Agricola Z contesta Decizia de impunere nr.10/27.02.2009, 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 27.02.2009.

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

Societatea Agricola Z este o societate agricola infiintata in baza Legii nr. 36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura. Obiectul de activitate, poate consta, asa cum stipuleaza art.5 alin.1 din aceasta lege 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".

Petenta considera ca acordarea de cereale si ulei membrilor asociati, considerata de organul de control drept o livrare de bunuri este de fapt parte din rezultatul produs de societate convenit fiecarui membru in raport de cota sa parte.

Legea nr. 36/1991 prevede ca statutul societatilor agricole contine "modul de impartire a profitului sau pierderilor", predarea bunurilor catre membrii reprezentand repartizarea profitului catre asociati.

Asa zisa transmitere a dreptului de folosinta asupra terenurilor nu constituie o prestare de servicii, ci aportul membrilor asociatiei la momentul semnarii actului constitutiv sau la momentul subscrierii, la capitalul social.

Prin acest aport, membrii asociati dobandesc parti sociale cu o valoare calculata in conformitate cu acest aport.

Petenta considera ca prevederile art.128 din Codul fiscal, care detaliaza operatiunile ce pot constitui livrare de bunuri nu-i pot fi aplicabile, si nici ipoteza prestarii de servicii nu este incidenta.

Considera ca pentru a putea emite o factura fiscala, societatea ar fi trebuit sa fi beneficiat de un serviciu sau sa fi incasat o valoare, fapt ce nu opereaza in cauza de fata.

II. Din continutul Deciziei de impunere nr.10/27.02.2009, al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 20.02.2009 si al documentelor anexate acestora, rezulta urmatoarele:

Inspectia fiscala privind taxa pe valoarea adaugata a cuprins perioada 01.08.2003 - 30.09.2008.

In perioada supusa inspectiei fiscale organul de control a stabilit TVA colectata in suma de X lei, aferenta bunurilor acordate in natura membrilor asociati, in valoare totala de X lei, aferenta cantitatii de X l ulei, X kg zahar si 1.579.966 kg grau.

Societatea Agricola Z este societate agricola cu personalitate juridica, infiintata in baza Legii nr.36/1991 care are ca obiect exploatarea agricola a pamantului, uneltelor, animalelor si a altor mijloace aduse in societate si realizarea de investitii de interes agricol. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora. Capitalul social al societatii agricole este format din aportul in natura si in bani, inclusiv dreptul de folosinta a pamantului. Rezulta ca , societatea agricola are dreptul de folosinta asupra pamantului si detine in proprietate produsele obtinute din exploatarea acestuia. Acordarea produselor in natura membrilor asociati rezultat 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.

Organul de inspectie fiscala considera ca acordarea de produse in natura (zahar, ulei si grau) membrilor asociati reprezinta o livrare de bunuri, asa cum prevad art.128 si art. 130 din Lg 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(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."

„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 ”.

Pentru neplata la termenele legale a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar au fost calculate accesorii 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 01.08.2003 - 30.09.2008, societatea agricola contestatoare a acordat membrilor asociati produse rezultate din exploatarea terenurilor acestora, 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, erbicide, 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.

Referitor la afirmatia contestatoarei potrivit careia predarea bunurilor catre membrii reprezinta repartizarea profitului catre asociati, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat, asa cum a constatat organul de inspectie fiscala, in perioada 2003- 2007 profitul net realizat a fost de X lei, din care X lei a fost repartizat in contul 457 "Dividende", iar valoarea produselor acordate membrilor asociati in aceasta perioada a fost de X lei.

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 deducere a taxei aferente cumpararilor destinate realizarii acestor operatiuni, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de Societatea Agricola X pentru acest capat de cerere.

2) Referitor la obligatiile de plata accesorii in suma de X lei, Directia Generala a Finantelor Publice prin Compartimentul Solutionare Contestatii este investita a se pronunta daca Societatea Agricola Z datoreaza aceste obligatii fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in conditiile in care prin prezenta decizie s-a retinut ca societatea datoreaza debitele stabilite suplimentar de plata prin decizia de impunere.

In fapt, pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata au fost calculate majorari de intarziere in suma de X lei.

In drept, referitor la majorarile de intarziere, se retin prevederile art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1),(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“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.10/27.02.2009, iar pe cale de consecinta, potrivit dispozitiilor legale mai sus citate, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

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

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de Societatea Agricola Z pentru suma de X lei, reprezentand:

- TVA stabilita suplimentar in suma de X lei;
- accesorii in suma de X lei;

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

DIRECTOR EXECUTIV,