



DECIZIA Nr.12 /08.12.2006
privind solutionarea contestatiei depusa de X
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 20186/23.10.2006

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de Control Fiscal asupra contestatiei formulata de X, înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 20186/23.10.2006.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr.185/29.09.2006 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi - Activitatea de Control Fiscal la data de 29.09.2006, prin care s-a aprobat la rambursare suma de x lei, s-a respins la rambursare suma de x lei, si s-au calculat obligatii fiscale accesorii in suma de x lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 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.175 alin.(1) si art.179 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze cauza.

I. Societatea Agricola X contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice Calarasi - Activitatea de control fiscal prin Decizia de impunere nr.185/29.09.2006, precizand urmatoarele:

In Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 29.09.2006 se mentioneaza ca societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata pentru produsele acordate membrilor asociati.

Conform Certificatului de inregistrare fiscala nr.1137 emis de DGFP Calarasi obiectul de activitate al societatii il constituie "cultivarea in comun a pamantului, cresterea animalelor, prelucrarea si industrializarea produselor agricole, etc.

Societatea considera ca predarea produselor catre membrii asociati nu constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuata cu plata sau o operatiune asimilata acestora, pentru simplul motiv ca respectivele produse nu sunt predate cu plata si reprezinta cota parte din productia obtinuta in comun.

Societatea Agricola contesta faptul ca pentru predarea produselor finite catre membrii asociati ar trebui sa se calculeze taxa pe valoarea adaugata cu toate ca pentru societate productia predata membrilor reprezinta o cheltuiala.

Contestatoarea considera ca organul de control apreciaza eronat ca din cadrul legislativ mentionat in Raportul de inspectie fiscala rezulta ca din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata pamantul adus in folosinta reprezinta o livrare de bunuri, deoarece in realitate predarea produselor agricole nu reprezinta un schimb care implica o prestare de serviciu pentru livrarea de bunuri sau prestare de servicii cu plata.

In consecinta, Societatea Agricola X solicita:

- anulara deciziei de impunere nr. 185/29.09.2006, prin care au fost stabilite TVA in suma de x lei si accesorii in suma de x lei;
- anulara Dispozitiei nr.1142/29.09.2006 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala;
- suspendarea masurilor de executare silita declansate, pana la solutionarea litigiului.

II. Din continutul raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 29.09.2006, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, rezulta:

Inspectia fiscala partiala s-a efectuat ca urmare a solicitarii la rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei din decontul lunii iunie 2006 nr.367/25.07.2006, si a cuprins perioada 01.07.2004 - 30.06.2006.

Societatea agricola si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta aprovizionarilor cu materii prime, energie electrica, piese de schimb, prestari de servicii necesare desfasurarii activitatii.

La nivelul perioadei verificate, s-a constatat ca societatea nu a colectat TVA pentru produsele agricole acordate membrilor asociati.

In legatura cu obligativitatea societatilor agricole de a colecta taxa pe valoarea adaugata pentru produsele acordate membrilor asociati, organul de inspectie fiscala precizeaza:

In conformitate cu art.4 din Legea nr.36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura, proprietarii terenurilor "se pot constitui

in societati agricole, cu personalitate juridica, in conditiile prevazute de titlul III, al prezentei legi”.

Societatea agricola, potrivit art.5 din Legea nr.36/1991, are ca obiect “exploatarea agricola a pamantului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse in societate, precum si realizarea de investitii in interes agricol”.

Potrivit art.6 si 8 din Legea nr.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 pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora.

Prin urmare, acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenului reprezinta o operatiune impozabila, intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului asociatilor.

Au fost incalcate prevederile art. 126, alin.(1), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care se specifica:

“ se cuprind in sfera de aplicare a T.V.A. operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

- a) sa constituie o livrare de bunuri ,o prestare de servicii efectuata cu plata sau o operatiune asimilata acestora ;*
- b) locul de livrare a bunurilor sau prestare a serviciilor este considerata a fi in Romania;*
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila , astfel cum este definite la art. 127, alin.1;*
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una din activitatile economice prevazute la art. 127, alin.2.”*

Este considerata persoana impozabila potrivit prevederilor art.127, alin.1 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, *“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”*.

In cadrul activitatilor economice, conform prvederilor art. 127, alin.2, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se 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.

Din cadrul legislativ mai sus mentionat, rezulta ca societatile agricole sunt considerate, din punct de vedere al T.V.A. persoane impozabile, iar predarea produselor agricole in schimbul folosintei pamantului constituie un schimb care implica o prestare de serviciu pentru livrare de bunuri sau prestare

de serviciu cu plata, potrivit art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, pentru perioada supusa verificarii, organul de inspectie fiscala a calculat taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de x lei, si accesorii aferente in suma totala de x lei, reprezentand:

- dobanzi = x lei
- penalitati de intarziere = x lei
- majorari = x lei

In concluzie, in urma inspectiei fiscale efectuate, s-a stabilit ca, din suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare, societatea agricola nu are drept de rambursare pentru suma de x lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile 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 a judetului Calarasi 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 si-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente cumpararilor destinate realizarii acestor operatiuni.

In fapt, in perioada supusa verificarii, respectiv 01.07.2004-30.06.2006, societatea agricola contestatoare a acordat membrilor asociati produse agricole rezultate din exploatarea pamantului adus in folosinta societatii, fara a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta.

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 suplimentara in suma de x lei, masura fiind sustinuta in drept, conform prevederilor art.126, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare de la 01.01.2004, in care se precizeaza:

ART.126

“În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operatiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele conditii:

- a) **constituie o livrare de bunuri** sau o prestare de servicii efectuate cu plată;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;

c) **livrarea bunurilor** sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană **impozabilă**, astfel cum este definită la art.127 alin. (1);

d) **livrarea bunurilor** sau prestarea serviciilor **să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin. (2).**”

Este considerata persoana impozabila, potrivit prevederilor art.127 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, **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.**

In cadrul activitatilor economice, conform prevederilor art.127 alin.(2) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se 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.**

Din cadrul legislativ mai sus mentionat rezulta ca societatile agricole sunt considerate din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata persoane impozabile, iar predarea produselor agricole, in schimbul folosintei pamantului, constituie un schimb care implica o prestare de serviciu pentru o livrare de bunuri, in care fiecare persoana impozabila a efectuat o livrare de bunuri sau o prestare de serviciu cu plata, potrivit art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Aceste reglementari sunt coroborate cu prevederile art.5 si 6 din Legea nr.36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura, care stipuleaza:

ART. 5

“Societatea agricolă este o societate de tip privat, cu capital variabil si un număr nelimitat si variabil de asociati, avînd ca obiect exploatarea agricolă a pămîntului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse în societate, precum si realizarea de investitii de interes agricol.”

ART. 6

“Uneltele agricole si alte utilaje, mijloacele materiale si bănesti, precum si animalele pot fi aduse în societate, în proprietatea sau numai în folosinta acesteia, după caz. Terenurile agricole se aduc numai în folosinta societății, asociatii păstrîndu-si dreptul de proprietate asupra acestora. “

Avand in vedere actele normative invocate se retine ca societatea are drept de folosinta asupra pamantului si detine in proprietate produsele obtinute din exploatarea acestuia, rezultand de aici ca acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor este operatiune impozabila, intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului asociatilor.

De asemenea, s-a retinut ca societatea agricola **si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta aprovizionarilor** cu materii prime, energie electrica, piese de schimb, prestari de servicii necesare desfasurarii activitatii, respectiv: taxa pe valoarea adaugata aferenta aprovizionarii cu seminte, pesticide, ierbicide, ingrasaminte, motorina, necesare exploatarei terenurilor, inclusiv in scopul obtinerii produselor ce au fost acordate membrilor asociati.

In conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata **are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata datorata** sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa-i fie prestate de alta persoana impozabila, **daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.**

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 Mostistea pentru acest capat de cerere.

2) Referitor la accesoriile in suma totala de x lei aferente debitului contestat, se retine ca stabilirea acestora in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Intrucat in sarcina contestatoarei s-a retinut ca fiind datorat debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si majorarile si penalitatile de intarziere aferente, calculate de organele de inspectie fiscala cu aplicarea corecta a prevederilor legale.

La o astfel de decizie conduc si dispozitiile actelor normative specifice, respectiv art.114-115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora in cazul in care orice suma reprezentand o obligatie fiscala (taxa pe valoarea adaugata), nu este platita la data stabilita prin actele normative, contribuabilul este obligat sa plateasca si sumele accesorii debitului pentru perioada cuprinsa intre termenul de plata prevazut de lege si data la care obligatia fiscala este achitata.

Intrucat contestatoarea nu a achitat debitul in conditiile si la termenele prevazute de dispozitiile legale, isi gasesc aplicabilitatea reglementarile Capitolului III -Dobanzi si penalitati de intarziere- din O.G. nr.92/2003 privind

Codul de procedura fiscala, in sensul ca “ pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare debitorii datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere.”

Avand in vedere actele normative citate, urmeaza ca si acest capat de cerere sa fie respins ca neintemeiat.

3) **In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.1142/29.09.2006** privind inregistrarea in contabilitate a debitului stabilit suplimentar si accesoriilor aferente, stabilite prin Raportul de inspectie fiscala nr.14/29.09.2006, cauza supusa solutionarii este daca pentru acest capat de cerere Compartimentul solutionare contestatii are competenta de solutionare in conditiile in care dispozitia privind masurile nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala precum si accesorii ale acestora, ci la masuri in sarcina contribuabilului.

In fapt, prin Dispozitia nr.1142/29.09.2006 organele de inspectie fiscala au dispus inregistrarea in evidenta contabila a Societatii Agricole a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar precum si a accesoriilor aferente, stabilite prin Raportul de inspectie fiscala nr.14/29.09.2006.

In drept, potrivit art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Compartimentul solutionare contestatii are competenta sa solutioneze “contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala[...].”

Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala”, cod 14.13.27.18, la pct.1 din Anexa 2 Instructiunile de completare a formularului “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala”,cod 14.13.27.18, prevede:

“1. Formularul “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala” reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului.”

Intrucat masura stabilita in sarcina Societatii Agricole prin Dispozitia nr.1142/29.09.2006 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Compartimentul solutionare contestatii neavand competenta de solutionare a contestatiei impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala,

potrivit art.179 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre solutionare Activitatii de control fiscal in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

4). Cu privire la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal pana la solutionarea contestatiei, conform prevederilor art.185 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

Referitor la acest capat de cerere, se retine ca prevederile art.185 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au fost modificate prin Legea nr.158/2006, care, la pct.38. prevede:

Articolul 185 -Suspendarea executarii actului administrativ fiscal- va avea urmatorul cuprins:

“(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, cu conditia depunerii unei garantii la nivelul sumei contestate.”

Avand in vedere ca aceste prevederi legale erau in vigoare la data solicitarii suspendarii executarii actului administrativ, organul competent de solutionare a contestatiei, nu are competenta in 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.186 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E:

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de Societatea Agricola pentru suma de x lei, reprezentand:

- TVA stabilita suplimentar - x lei
- dobanzi - x lei
- penalitati de intarziere - x lei
- majorari de intarziere - x lei

2) Transmiterea contestatiei pentru capatul de cerere formulat impotriva Dispozitiei nr.1142/29.09.2006 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, spre solutionare Activitatii de control fiscal in calitatea sa de organ emitent.

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit art.188 alin. (2) din Titlul IX Cap.IV din O.G. nr.92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

DIRECTOR EXECUTIV,

COMPARTIMENTUL SOLUTIONARE CONTESTATII
NR. 20186/08.12.2006