



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Teleorman



Str. Dunării nr. 188
Alexandria, Teleorman
Tel : +0247 312 788
Fax : +0247 421 178
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

D E C I Z I A

Nr. 13 din 10.01.2012

Privind: soluționarea contestației formulată de SOCIETATEA AGRICOLĂ SAG cu sediul în com., jud. Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr./.....2011.

Prin cererea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr./.....2011, SOCIETATEA AGRICOLĂ SAG, cu sediul în com., județul Teleorman a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F – TR/.....2011, respectiv împotriva Raportului de inspectie fiscala nr. F – TR/.....2011, acte întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman.

În temeiul prevederilor pct-elor 3.2, 3.5 – 3.8 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de revizuire au solicitat organului care a încheiat actul atacat, respectiv A.I.F. Teleorman prin Adresa nr. din2011, să constituie dosarul contestației, să verifice condițiile procedurale obligatorii și să întocmească referatul cu propuneri de soluționare, primind în acest sens Referatul cu propunerile de soluționare înregistrat la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2011.

Întrucât petenta specifică în cererea sa ca și sumă contestată suma de lei reprezentând T.V.A. inclusiv accesorii, în temeiul dispozițiilor pct. 2.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, organul de soluționare a solicitat petiționarei prin Adresa nr./.....2011 să comunice cuantumul total al sumei contestate individualizată pe feluri de impozite și taxe, precum și accesoriile acestora, primind în acest sens răspunsul înregistrat sub nr./.....2011.

În aceste condiții, petenta a formulat contestație împotriva Decizia de impunere nr. F – TR/.....2011, contestând suma în quantum total de lei, reprezentând:

- lei – taxă pe valoare adăugată respinsă la rambursare;
- lei – majorări și penalități de întârziere aferente T.V.A.;

diminuându-și pretențiile inițiale cu suma de lei reprezentând diferență T.V.A. și accesorii aferente.

Contestația este formulată în termenul reglementat de art. 207, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinite și celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să soluționeze pe fond cauza.

I. Petenta a contestat măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr. F – TR/.....2011, întocmită de organele de inspecție fiscală, aducând în susținerea cererii următoarele argumente:

Prin actele de control, prepușii D.G.F.P. Teleorman i-au obligat la plata sumei de lei reprezentând T.V.A. lei și respectiv lei majorări de întârziere.

Petenta înțelege să conteste respectivele acte numai privitor la T.V.A. colectată referitoare la distribuirea produselor agricole către membrii asociați în perioada 2006 – 2011 în valoare de lei (orz, grâu).

Sumele constând în retribuirea în natură ulei către membrii acționari și respectiv cele cuprinse în notele contabile nr./.....2011 și respectiv/.....2011 în valoare totală de lei le consideră ca fiind stabilite legal de organul de control.

În concluzie, consideră ca nelegal stabilită de către organul de control obligația la plată a sumei de lei reprezentând T.V.A. (inclusiv accesorii) pentru produsele distribuite în natură către membrii asociați (orz, grâu), pe bază de borderou pentru perioada mai sus precizată.

În aceste condiții, petiționara face următoarele precizări:

- Societatea este constituită și funcționează în baza Legii nr. 36/1991 și nu a Legii nr. 31/1991 privind societățile comerciale. În asemenea condiții, aceasta este o societate agricolă și nu o societate comercială pe acțiuni, iar membrii acesteia au calitatea de membrii societari și nu de acționari;

- Societatea a fost înființată conform Legii nr. 36/1991 și potrivit statutului societății “Pământul adus în societate spre a fi lucrat în comun constituie și rămâne proprietatea privată a fiecărui membru asociat”.

Prin urmare, terenurile se aduc numai în folosința societății, asociații păstrându-și dreptul de proprietate asupra acestora.

În consecință, nu are loc un transfer de proprietate în sensul legii.

Produsele distribuite fiecărui asociat, nu reprezintă un transfer de proprietate, în accepțiunea Codului fiscal distribuirea produselor făcându-se în baza unui document numit BORDEROU (document legal prevăzut și utilizat conform Legii nr. 82/1991) și nu pe bază de factură fiscală document care ar putea reflecta o vânzare.

- Din interpretarea art. 21, pct. 4, lit. g) din Codul fiscal, rezultă că predarea produselor agricole către membrii societăților agricole sub forma cotei de participare la beneficiul obținut în urma folosirii terenului agricol constituie pentru societatea agricolă o cheltuială, iar nu o livrare de bunuri supusă taxării T.V.A.

În concluzie, contestatoarea susține că nu se află în prezența unui transfer de proprietate asupra produselor agricole de la societatea agricolă către membrii acesteia, care au adus pământul în societate ca aport social, bunurile rezultate din exploatarea acestor terenuri nefiind proprietatea societății, ci a persoanelor care păstrează dreptul de proprietate asupra terenurilor și care au fost de acord ca în schimbul dreptului de folosință asupra acestora să primească o cotă prevăzută din produse, distribuirea acestora către asociați făcându-se în mod gratuit, în funcție de suprafața de teren adusa în societate, în baza statutului.

Prin urmare, se află în prezența unui Contract de societate stabilit între părți care este stipulat în prevederile statutare ale societății conform Legii nr. 36/1991.

Din cuprinsul respectivelor acte de control nu reiese că această distribuire de produse s-a făcut în baza borderourilor și nu a facturilor fiscale precum și faptul că

această operațiune a avut la bază prevederile statutare, documente care au fost puse la dispoziție în timpul controlului prepușilor D.G.F.P. Teleorman.

Consideră că față de situația de fapt expusă mai sus, actele întocmite de organele de control nu au o bază legală în susținerea acestora, nu se află în situația unor livrări de bunuri prevăzute de art. 128, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 și anularea acestora (revocarea), respectiv exonerarea de la plată a sumei de lei, reprezentând T.V.A. și accesorii, sumă necolectată pentru produsele distribuite în natură (grâu, orz) membrilor asociați în perioada 2006 – 2011.

II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. F – TR/.....2011, așa cum este sintetizat în Decizia de impunere nr. F – TR/.....2011, acte întocmite de organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:

1. Referitor la T.V.A.

Baza legală: Titlul VI din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Titlul VI din HG 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003, OMFP 263/2010.

Perioada supusa inspectiei:2006 –2011.

Procedura de inspectie utilizata a fost verificarea in totalitate a documentelor justificative si financiar contabile din evidenta contribuabilului.

În timpul inspectiei s-au avut in vedere urmatoarele documente:

- jurnalele pentru cumparari in care sunt inregistrate operatiunile ce au condus la inregistrarea TVA deductibila (anexa nr. 21).

- jurnalele pentru vanzari (anexa nr. 22) in care sunt inregistrate operatiunile care au condus la inregistrarea TV A colectata.

- documentele prevazute la art. 146, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si la titlul VI, art. 46 din H.G. nr. 44/2004, privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru justificarea taxei pe valoarea adaugata deductibila aferente achizitiilor de bunuri si/sau servicii;

- documentele prevazute la art. 155 din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru determinarea TVA colectata aferenta livrarilor de bunuri si/sau servicii efectuate.

Agentul economic este inregistrat in scopuri de TVA de la1993, conform Certificat de inregistrare in scopuri de TVA, perioada fiscala fiind luna calendaristica, conform art. 156¹, alin. (1) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

a) Taxa pe valoarea adaugata deductibila se determina conform prevederilor art, 145 - 147 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 45 si 46 din H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Sumele inregistrate in facturile fiscale ale fumizorilor si pe bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale apartinand unitatilor de desfacere a carburantilor, se regasesc in jurnalul de cumparari, decontul de TVA si corespund cu cele din evidenta contabila si balanta de verificare.

In urma verificarii efectuate nu s-au constatat deficiente.

b) Taxa pe valoarea adaugata colectata

Se determina, de regula, in conformitate cu prevederile art. 137 si 140 din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma verificarii efectuate au fost constatate urmatoarele:

Societatea agricola S.A. este organizata in baza Legii nr. 36/1991 si are ca obiect de activitate conform Statutului prezentat in anexa nr. 3 "cultivarea in comun a pamantului, cresterea animalelor, producerea de legume, prelucrarea si industrializarea produselor agricole, prestari de servicii si mica industrie, depozitarea si valorificarea productiei si alte asemenea activitati in functie de conditiile specifice,

baza tehnica materiala si forta de munca existenta ... organizarea de depozite si spatii comerciale in localitatea de resedinta si in localitatile urbane din judet si din tara pentru activitatile de depozitare si valorificare".

Productia realizata este destinata vanzarii catre diverse persoane fizice si juridice, consumului propriu (pentru insamantari) si distribuita asociatilor, in functie de suprafetele de teren aduse in societate si numarul de actiuni detinute conform statutului. Cota maxima din veniturile realizate sau productia agricola obtinuta in fiecare an si distribuita actionarilor este de 50% si consta in bani sau produse agricole din productia proprie.

In perioada2006 –2011, societatea agricola S.A. a obtinut si valorificat productiile agricole conform anexei nr. 4.

Inregistrarea cotelor din productia obtinuta destinata distribuirii in natura a produselor catre actionari este inregistrata in evidenta contabila prin urmatoarea operatiune:

Cont 658 "Alte cheltuieli de exploatare" – cont 426 "Drepturi de personal neridicate"

Distribuirea efectiva a produselor catre actionari este inregistrata in evidenta contabila prin urmatoarea operatiune:

Cont 426 "Drepturi de personal neridicate" - cont 345 "Produse finite."

Preturile de inregistrare a cotelor de produse distribuite actionarilor, nu corespund in fiecare an cu preturile de cost realizate, asa cum se va observa din prezentarea pe fiecare an a distribuirii de produse agricole.

Deficiente constatate:

In perioada verificata contribuabilul nu a colectat TVA aferenta productiei distribuite in natura catre asociati.

Temeiul legal care impunea colectarea de TVA pentru produsele distribuite actionarilor este urmatorul:

- Agentul economic este inregistrat in scopuri de TVA de la1993, conform Certificat de inregistrare in scopuri de TVA, perioada fiscala fiind luna calendaristica, conform art. 156¹, alin. (1) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

- Art. 126, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care prevede urmatoarele:

“Operatiuni impozabile

(1) 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 considerata 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), actiunand ca atare;

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

- Art. 127, alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede urmatoarele:

“Persoane impozabile si activitatea economica

(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, alin. (5) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru anii 2006 – 2011, care prevede urmatoarele:

“Livrarea de bunuri

(5) Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii

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”.

- Art. 137, alin. (1) litera b) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru anul 2006, care prevede următoarele:

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

b) prețurile de achiziție sau în lipsa acestora, prețul de cost, determinat la momentul livrării pentru operațiunile prevăzute la art. 128, alin. (3), litera e), alin. (4) și (5)”.

- Art. 137, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru anii 2007-2011, care prevede următoarele:

“Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării:

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la art. 130¹ alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri asimilare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme”. Conform prevederilor art. 5 din Legea nr. 36/1991, și statutului societății agricole are ca obiect “cultivarea în comun a pământului, creșterea animalelor, producerea de legume, prelucrarea și industrializarea produselor agricole, prestările de servicii și mica industrie, depozitarea și valorificarea producției și alte asemenea activități în funcție de condițiile specifice, baza tehnică materială și forța de muncă existentă ... organizarea de depozite și spații comerciale în localitatea de reședință și în localitățile urbane din județ și din țară pentru activitățile de depozitare și valorificare”.

De asemenea, conform art. 25 din Legea nr. 36/1991, acționarul unei societăți agricole trebuie să treacă în declarația de înscriere în societate suprafața de teren adusă în folosință, animalele, utilajele, precum și alte bunuri, inclusiv creanțele, cu care titularii intră în societate, numărul și valoarea părților sociale ce urmează a fi subscrise, suma pe care o varsă în contul părților subscrise.

Având în vedere cele prezentate mai sus, se constată că societatea agricolă Troianul desfășoară activități economice în sensul art. 127, alin. (2) din Codul fiscal, fiind persoana impozabilă, în sensul art. 127, alin. (1) din Codul fiscal.

Repartizarea unei părți din producția obținută de adunarea generală a acționarilor prevăzută la art. 19 din statutul societății, așa cum a fost modificat prin Hotărârea adunării generale din data de1998, înregistrată la Judecătoria prin Încheierea nr.1998 (anexa nr. 5), nu afectează aplicarea prevederilor art. 126, alin. (1) din Codul fiscal pentru livrările de bunuri efectuate conform hotărârii adunării generale a acționarilor.

Produsele acordate asociaților societății agricole în schimbul terenului adus în folosință societății, chiar dacă societatea a considerat acordarea acestor produse o livrare de bunuri fără plată, conform prevederilor art. 126, alin. (1), coroborat cu prevederile art. 127, alin. (1) și alin. (2) și art. 128, alin. (5) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, orice distribuție de bunuri din activele unei persoane impozabile către acționarii săi, constituie o livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

Pentru bunurile achiziționate con stand în semințe, carburanți, piese de schimb, îngrășăminte chimice și pesticide, precum și pentru serviciile prestate de terțe persoane juridice, folosite la realizarea produselor ce au fost distribuite gratuit acționarilor, contribuabilul și-a exercitat dreptul de deducere în întreaga perioadă verificată, înscriind achizițiile de bunuri și servicii în jurnalele pentru cumpărări, evidența contabilă și în Deconturile de TVA .

În aceste condiții, distribuția de produse agricole este asimilată unei livrări de bunuri conform prevederilor art. 128, alin. (5) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, baza de impozitare se determină

conform prevederilor art. 137, alin. (1), litera c) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pe baza pretului de cost.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea TVA coledata aferenta produselor distribuite asociatilor, in natura, conform statutului societatii, dupa cum urmeaza:

Anul 2006:

- In cursul anului 2006, agentul economic, distribuie gratuit membrilor asociati, in functie de suprafata de teren agricol adusa in asociatie, urmatoarele cantitati de produse agricole pentru consumul propriu al acestora: - grau consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,20 lei/kg (pentru anul 2005);

- grau consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,37 lei/kg (pentru anul 2006);

- orz consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,48 lei (pentru anul 2006);

Situatia distribuirii in natura, cantitativ si valoric, a unei parti din productia realizata este prezentata in anexa nr. 6, stabilita pe baza pretului de cost realizat, prezentat in anexa nr. 7.1.

Cantitatile din anexa nr. 6 corespund cu cele din fisa contului 426 "Drepturi produse neridicate" prezentate in anexele nr. 24.1 si 25.2. pentru grau si orz. Pretul de inregistrare a graului distribuit asociatilor din productia anului 2006 este de 0,31 lei/kg, fata de pretul de 0,48 lei/kg.

Pe baza datelor din anexa nr. 6, organele de inspectie au calculat TVA colectata dupa cum urmeaza:

- Luna iunie 2006 - pentru orz - x 19% = lei;

- Luna decembrie 2006 - pentru orz si grau - lei x 19% = lei;

TOTAL TVA COLECTATA AN 2006 = lei x 19% = lei

Anul 2007:

- In cursul anului 2007, agentul economic, distribuie gratuit membrilor asociati, in functie de suprafata de teren agricol adusa in asociatie, urmatoarele cantitati de produse agricole pentru consumul propriu al acestora:

- grau consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,37 lei/kg (pentru anul 2006);

- grau consum- kg in valoare de lei, pret de cost 0,60 leilkg (pentru anul 2007);

- orz consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,48 lei (pentru anul 2006);

- orz consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,60 lei (pentru anul 2007);

Situatia distribuirii in natura, cantitativ si valoric, a unei parti din productia realizata este prezentata in anexa nr. 6, stabilita pe baza pretului de cost realizat, prezentat in anexa nr. 7.2.

Cantitatile din anexa nr. 6 corespund cu cele din fisa contului 426 "Drepturi produse neridicate" prezentate in anexele nr.24.2 si 25.2, pentru grau si orz. Pretul de inregistrare a graului distribuit asociatilor din productia anului 2007 este de 0,45 lei/kg, fata de pretul de cost de 0,60 lei/kg, iar pretul orzului este de 0,37 lei/kg, fata de pretul de cost de 0,60 lei/kg.

In anul 2007, agentul economic a primit despagubiri din calamitati conform HG 636/2007, pe care le-a inregistrat in cont 741 "Venituri din subventii de exploatare" (anexa nr.26) in suma de lei, pentru cultura de grau si lei pentru cultura de orz.

Pe baza datelor din anexa nr. 6, organele de inspectie au calculat TVA colectata dupa cum urmeaza:

- Luna mai 2007 - pentru orz si grau - lei x 19% = lei;

- Luna decembrie 2007 - pentru orz si grau - lei x 19% = lei;

TOTAL TVA COLECTATA AN 2007 = x 19% = lei;

Anul 2008:

- In cursul anului 2008, agentul economic, distribuie gratuit membrilor asociati, in functie de suprafata de teren agricol adusa in asociatie, urmatoarele cantitati de produse agricole pentru consumul propriu al acestora:

- grau consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,60 lei/kg (pentru anul 2007);
- grau consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,50 lei/kg (pentru anul 2008);
- orz consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,60 lei (pentru anul 2007);
- orz consum - kg in valoare de lei; pret de cost 0,40 lei (pentru anul 2008);

Situatia distribuirii in natura, cantitativ si valoric, a unei parti din productia realizata este prezentata in anexa nr. 6, pe baza pretului de cost realizat, prezentat in anexa nr.7.3.

Cantitatile din anexa nr. 6 corespund cu cele din fisa contului 426 "Drepturi produse neridicate" prezentate in anexele nr. 24.3 si 25.3, pentru grau si orz. Pretul de inregistrare a graului distribuit asociatilor din productia anului 2008 este de 0,50 lei/kg, pretul de cost este tot de 0,50 lei/kg, iar pretul orzului este de 0,40 lei/kg, de pretul de cost tot de 0,50 lei/kg.

Pe baza datelor din anexa nr. 6, organele de inspectie au calculat TVA colectata dupa cum urmeaza:

- Luna mai 2008 - pentru orz si grau - lei x 19% = lei;
- Luna decembrie 2008 - pentru orz si grau - lei x 19% = lei;
- TOTAL TVA COLECTATA AN 2008 = lei x 19% = lei;

Anul 2009:

- In cursul anului, agentul economic, distribuie gratuit membrilor asociati, in functie de suprafata de teren agricol adusa in asociatie, urmatoarele cantitati de produse agricole pentru consumul propriu al acestora:

- grau consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,50 lei/kg (pentru anul 2008);
- grau consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,65 lei/kg (pentru anul 2009);
- orz consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,40 lei (pentru anul 2008);
- orz consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,50 lei (pentru anul 2009);

Situatia distribuirii in natura, cantitativ si valoric, a unei parti din productia realizata este prezentata in anexa nr. 6, pe baza pretului de cost realizat, prezentat in anexa nr. 7.4.

Cantitatile din anexa nr. 6 corespund cu cele din fisa contului 426 "Drepturi produse neridicate" prezentate in anexele nr. 24.4 si 25.4, pentru grau si orz. Pretul de inregistrare a graului distribuit asociatilor din productia anului 2009 este de 0,65 lei/kg, pretul de cost este tot de 0,65 lei/kg, iar pretul orzului este de 0,50 lei/kg, pretul de cost este tot de 0,50 lei/kg.

Pe baza datelor din anexa nr. 6, organele de inspectie au calculat TVA colectata dupa cum urmeaza:

- Luna iunie 2009 - pentru orz si grau - lei x 19% = lei;
- Luna decembrie 2008 - pentru orz si grau - lei x 19% = lei;
- TOTAL TVA COLECTATA AN 2009 = lei x 19% = lei;

Anul 2010:

- In cursul anului 2010, agentul economic, distribuie gratuit membrilor asociati, in functie de suprafata de teren agricol adusa in asociatie, urmatoarele cantitati de produse agricole pentru consumul propriu al acestora:

- grau consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,65 lei/kg (pentru anul 2009);
- grau consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,45 lei/kg (pentru anul 2010);
- orz consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,50 lei (pentru anul 2009);
- orz consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,40 lei (pentru anul 2010);

Situatia distribuirii in natura, cantitativ si valoric, a unei parti din productia realizata este prezentata in anexa nr. 6, pe baza pretului de cost realizat, prezentat in anexa nr. 7.5.

Cantitatile din anexa nr. 6 corespund cu cele din fisa contului 426 "Drepturi produse neridicate" prezentate in anexele nr. 24.5 si 25.5, pentru grau si orz. Pretul

de inregistrare a graului distribuit asociatilor din productia anului 2010 este de 0,45 lei/kg, pretul de cost este tot de 0,45 lei/kg, iar pretul orzului este de 0,40 lei/kg, pretul de cost este tot de 0,40 lei/kg.

Pe baza datelor din anexa nr. 6, organele de inspectie au calculat TVA colectata dupa cum urmeaza:

- Luna mai 2010 - pentru orz si grau - lei x 19% = lei;
 - Luna decembrie 2010 - pentru orz si grau - lei x 24% = lei;
- TOTAL TVA COLECTATA AN 2010 = lei = lei;

Anul 2011:

- In cursul anului 2011, agentul economic, distribuie gratuit membrilor asociati, in functie de suprafata de teren agricol adusa in asociatie, urmatoarele cantitati de produse agricole pentru consumul propriu al acestora: - grau consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,45 lei/kg (pentru anul 2010);

- orz consum - kg in valoare de lei, pret de cost 0,40 lei (pentru anul 2010);

Situatia distribuirii in natura, cantitativ si valoric, a unei parti din productia realizata este prezentata in anexa nr. 6, pe baza pretului de cost realizat, prezentat in anexa nr. 7.5.

Cantitatile din anexa nr. 6 corespund cu cele din fisa contului 426 "Drepturi produse neridicate" prezentate in anexele nr. 24.6 si 25.6, pentru grau si orz. Pretul de inregistrare a graului distribuit asociatilor din productia anului 2010 este de 0,45 lei/kg, pretul de cost de 0,45 lei/kg, iar pretul orzului este de 0,40 lei/kg, pretul de cost de 0,40 lei/kg.

Pe baza datelor din anexa nr.6, organele de inspectie au calculat TVA colectata dupa cum urmeaza:

- Luna mai 2011 - pentru orz si grau - lei x 24% = lei;

TOTAL TVA COLECTAT AN 2010 = lei x 24% = lei;

TOTAL GENERAL TVA COLECTATA DE ORGANELE DE INSPECTIE PENTRU PRODUCTIA DISTRIBUTA ASOCIATILOR = lei

De asemenea, urmare verificarii efectuate s-au mai constatat urmatoarele deficiente:

In anul 2006:

-In luna septembrie 2006, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr. / 2006, anexa nr. 8, in debitul contului de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" suma de lei reprezentand "retribuire in patura ulei, membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu facturile nr., nr., nr., nr. si nr., fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole Troianul, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucat societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA colectata in suma de lei (..... x 15,966%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In anul 2007:

- In luna noiembrie 2007, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr. / 2007, anexa nr. 9, in contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 302 "Materiale consumabile" suma de lei reprezentand "retribuire in natura ulei, membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr. / 2007, fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucat societatea

nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit. reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA in suma de lei (..... x 19%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In anul 2008:

- In luna noiembrie 2008, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2008, anexa nr. 10, in contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 302 "Materiale consumabile" suma de lei reprezentand "ulei dat membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr./.....2008, fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucata societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA in suma de lei (..... x 19%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In anul 2009:

- In luna septembrie 2009, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2009, anexa nr. 11, in contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" suma de lei reprezentand "retribuire in natura ulei dat membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr./.....2009, fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucata societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA in suma de lei (..... x 19%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In anul 2010:

- In luna octombrie 2010, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2010, anexa nr. 12, in contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 302 "Alte materiale consumabile" suma de lei reprezentand "retribuire in natura ulei dat membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr./.....2010, fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucata societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA in suma de lei (..... x 24%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In anul 2011:

- In luna martie 2011, cu Nota contabila nr./.....2011, anexa nr. 13, agentul economic inregistreaza in evidenta contabila o lipsa in gestiune in suma totala de lei, care a fost imputata paznicilor societatii, fara a colecta TVA in suma totala de lei (..... x 24%), incalcanandu-se prevederile art. 128, alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

- In luna aprilie 2011, cu Nota contabila nr./.....2011, anexa nr. 14, agentul economic inregistreaza in evidenta contabila ca debitori, salariatii societatii, cu suma de lei, reprezentand contravaloare ovaz cumparat de la societate, fara a intocmi factura si fara a colecta TVA in suma de lei (..... x 24%), incalcanandu-se prevederile art. 128, alin. (1), coroborat cu art. 155, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

Pentru perioada2006 –2011 urmare verificarii efectuate, a fost stabilita o obligatie fiscala de natura TVA suplimentara de plata in suma de lei.

Pentru TVA suplimentara de plata in suma de lei au fost calculate dobanzi de intarziere in suma de lei, conform art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, conform anexei nr. 16.

Totodata au fost calculate si penalitati de intarziere in suma de lei (..... lei x 15%), in conformitate cu prevederile art. 116, alin. (1), art. 116, alin. (5), art. 119, alin. (1), art. 120, alin. (1), art. 120, alin. (7), art. 120¹, alin. (1) si alin. (2) lit. c) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma inspectiei fiscale situatia TVA este urmatoarea:

- * pentru perioada2006 -2011: lei;
- TVA pentru care se solicita rambursarea: lei;
- TVA care nu se justifica a fi rambursata: lei.

Motiv de fapt:

Produsele acordate asociati lor societatii agricole in schimbul terenului adus in folosinta societatii, chiar daca societatea a considerat acordarea acestor produse o livrare de bunuri fara plata, conform prevederilor art. 126, alin. (1), coroborat cu prevederile art. 127, alin. (1) si alin. (2) si art. 128, alin. (5) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre actionarii sai, constituie o livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente, a fost dedusa total sau partial.

In aceste conditii, distribuirea de produse agricole este asimilata unei livrari de bunuri conform prevederilor art. 128, alin. (5) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, baza de impozitare se determina conform prevederilor art. 137, alin. (1), litera c) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pe baza pretului de cost.

In anul 2006:

In luna septembrie 2006, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2006, anexa nr. 8 in debitul contului de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" suma de lei reprezentand "retribuire in natura ulei, membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu facturile nr., nr., nr., nr. si nr., fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucat societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia

de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art.128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA colectata in suma de lei (..... x 15,966%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In anul 2007:

In luna noiembrie 2007, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2007, anexa nr. 9, In contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 302 "Materiale consumabile" suma de lei reprezentand "retribuire in natura ulei, membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr./.....2007, fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucata societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la se SCSRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA in suma de lei (..... x 19%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In anul 2008:

- In luna noiembrie 2008, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2008, anexa nr. 10, in contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 302 "Materiale consumabile" suma de lei reprezentand "ulei dat membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr./.....2008, fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucata societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA in suma de lei (..... x 19%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In anul 2009:

In luna septembrie 2009, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2009, anexa nr. 11, in contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" suma de lei reprezentand "retribuire in natura ulei dat membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr./.....2009, fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucata societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA in suma de lei (..... x 19%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In anul 2010:

In luna octombrie 2010, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr.

...../.....2010, anexa nr. 12, in contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 302 "Alte materiale consumabile" suma de lei reprezentand "retribuire in natura ulei dat membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr./.....2010, fara a colecta TVA in suma totala de lei; suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucat societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie tiscala au calculat TVA in suma de lei (..... x 24%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In anul 2011:

In luna martie 2011, cu Nota contabila nr./.....2011, anexa nr. 13, agentul economic inregistreaza in evidenta contabila o lipsa in gestiune in suma totala de lei, care a fost imputata paznicilor societatii, fara a colecta TVA in suma totala de lei (..... x 24%), incalcanandu-se prevederile art.128, alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In luna aprilie 2011, cu Nota contabila nr./.....2011, anexa nr. 14, agentul economic inregistreaza in evidenta contabila ca debitori, salariatii societatii, cu suma de lei, reprezentand contravaloare ovaz cumparat de la societate, fara a intocmi factura si fara a colecta TVA in suma de lei (..... x 24%), incalcanandu-se prevederile art. 128, alin. (1), coroborat cu art. 155, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

Temei de drept:

1. Act normativ LG571/2003 art. 126, alin. (1), lit. a: *Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii: 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;*

1. Act normativ LG 571/2003 art. 137, alin. (1), lit. c: *Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita pentru operatiunile prevazute la art. 128 alin. (4) si (5), pentru transferul prevazut la art. 128 alin. (10) si pentru achizitiile intracomunitare considerate ca fiind cu plata si prevazute la art. 130¹ alin. (2) si (3), pretul de cumparare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, in absenta unor astfel de preturi de cumparare, pretul de cost, stabilit la data livrării. In cazul in care bunurile reprezinta active corporale fixe, baza de impozitare se stabileste conform procedurii stabilite prin norme.*

1. Act normativ LG 571/2003 art. 128, alin. (5): *Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a persoanei impozabile, cu exceptia transferului prevazut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.*

1. Act normativ LG 571/2003 art. 155, alin. (1): *Persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decat o livrare/prestare fara drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) si (2), trebuie sa emita o*

factura catre fiecare beneficiar, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa. De asemenea, persoana impozabila trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar pentru suma avansurilor incasate in legatura cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care a incasat avansurile, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa.

1. Act normativ LG 571/2003 art. 127, alin. (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.

1. Act normativ LG 571/2003 art. 127, alin. (2): In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractivc, 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.

1. Act normativ LG 571/2003 art. 128, alin. (4), lit. d: Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni: bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).

2. Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugată

1	2	3	4	5	6	7
2	Majorări de întârziere – Taxa pe valoarea adăugată - lunar/2006/2011	20100103

Constatări fiscale:

Motiv de fapt:

Neachitarea in termenul legal a diferenței stabilite la control.

Temei de drept:

2. Act normativ O.G. 92/2003, art. 116, alin. (1): Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

2. Act normativ O.G. 92/2003, art. 116, alin. (5): Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

2. Act normativ O.G. 92/2003, art. 119, alin. (1): Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120, alin. (1): Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120, alin. (7): Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,05% pentru fiecare zi de intarzieresi poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

2. Act normativ O.G. 92/2003, art. 119, alin. (1): Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04 % pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

2. Act normativ O.G. 92/2003, art. 120[^]1, alin. (1): *Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.*

2. Act normativ O.G. 92/2003, art. 120[^]1, alin. (2), lit. c): *Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel: dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.*

III. Organele de revizuire având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă în susținerea contestației, susținerile organelor de inspecție fiscală, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin:

SOCIETATEA AGRICOLĂ SAG are domiciliul fiscal în com., jud. Teleorman, C.U.I. având ca obiect de activitate: cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase, an 2008, cod CAEN 111, fiind reprezentată de d-na., în calitate de președinte.

1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în cuantum de lei

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Teleorman este de a stabili legalitatea măsurilor organelor de inspecție fiscală care au respins petiționarei dreptul la rambursarea T.V.A. în sumă de lei.

În fapt, așa cum se reține din documentele anexate la dosarul cauzei, prin Decizia de impunere nr. F – TR/.....2011 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Teleorman in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F – TR/.....2011 au fost stabilite in sarcina societatii agricole petitionare obligatii fiscale suplimentare de natura taxei pe valoarea adaugata la nivelul valorii totale de lei, din care petitionara contesta suma de lei.

Astfel, Organele de inspectie fiscala au constatat ca produsele acordate asociatilor Societatii Agricole in schimbul terenului adus in folosinta societatii, chiar daca societatea a considerat acordarea acestor produse o livrare de bunuri fara plata, conform prevederilor art. 126, alin. (1) coroborat cu prevederile art. 127, alin. (1) si (2) si art. 128, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre actionarii sai, constituie o livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente, a fost dedusa total sau partial.

In aceste conditii, distribuirea de produse agricole este asimilata unei livrari de bunuri conform prevederilor art. 128, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, baza de impozitare se determina conform prevederilor art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pe baza pretului de cost.

In urma inspectiei, organele fiscale au constatat urmatoarele:

In perioada 2006 – 2011:

In luna septembrie 2006, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2006, anexa nr. 8 in debitul contului de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" suma de lei reprezentand "retribuire in natura ulei, membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu facturile nr., nr., nr., nr. si nr., fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata

inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucat societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art.128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA colectata in suma de lei (..... x 15,966%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In luna noiembrie 2007, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2007, anexa nr. 9, In contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 302 "Materiale consumabile" suma de lei reprezentand "retribuire in natura ulei, membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr./.....2007, fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucat societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA in suma de lei (..... x 19%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

- In luna noiembrie 2008, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2008, anexa nr. 10, in contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 302 "Materiale consumabile" suma de lei reprezentand "ulei dat membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr./.....2008, fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucat societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat TVA in suma de lei (..... x 19%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In luna septembrie 2009, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2009, anexa nr. 11, in contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" suma de lei reprezentand "retribuire in natura ulei dat membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr./.....2009, fara a colecta TVA in suma totala de lei, suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole Troianul, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucat societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat

TVA in suma de lei (..... x 19%), suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In luna octombrie 2010, agentul economic inregistreaza cu Nota contabila nr./.....2010, anexa nr. 12, in contul de cheltuieli 658 -"Alte cheltuieli de exploatare" si creditul contului 302 "Alte materiale consumabile" suma de lei reprezentand "retribuire in natura ulei dat membri actionari", achizitionat de la SC SRL, cu factura nr./.....2010, fara a colecta TVA in suma totala de lei; suma pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Conform art. 19 din statutul societatii agricole, pentru suprafata inregistrata in societate de catre membrii actionari din productia fizica realizata pe hectar se acorda un procent de 50% din productia realizata ca retribuire in natura pentru pamantul inregistrat. Intrucat societatea nu a realizat uleiul in cadrul societatii ci a fost cumparat de la SC SRL, distribuirea acestuia la membrii actionari gratuit, reprezinta o livrare, cu obligatia de a colecta TVA. Au fost incalcate prevederile art. 128, alin. (5), coroborat cu art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de inspectie tiscala au calculat TVA in suma de lei (..... x 24%), suma ce reprezima TVA suplimentara de plata.

In luna martie 2011, cu Nota contabila nr./.....2011, anexa nr. 13, agentul economic inregistreaza in evidenta contabila o lipsa in gestiune in suma totala de lei, care a fost imputata paznicilor societatii, fara a colecta: TVA in suma totala de lei (..... x 24%), incalcandu-se prevederile art.128, alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In luna aprilie 2011, cu Nota contabila nr./.....2011, anexa nr. 14, agentul economic inregistreaza in evidenta contabila ca debitori, salariatii societatii, cu suma de lei, reprezentand contravaloare ovaz cumparat de la societate, fara a intocmi factura si fara a colecta TVA in suma de lei (..... x 24%), incalcandu-se prevederile art. 128, alin. (1), coroborat cu art. 155, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, suma ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

In contradictoriu cu punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala, petitionara sustine ca actele administrative atacate sunt netemeinice si nelegale pe urmatoarele considerente:

- Societatea agricola a fost infiintata si functioneaza in baza Legii nr. 36/1991 si nu a Legii nr. 31/1991 privind societatile comerciale. In asemenea conditii, aceasta este o societate agricola si nu o societate comerciala pe actiuni, iar membrii acesteia au calitatea de membrii societari sin u de actionari;

- Societatea a fost infiintata conform Legii nr. 36/1991 si potrivit statutului societatii "pamantul adus in societate spre a fi lucrat in comun constituie si ramane proprietatea privata a fiecarui asociat", prin urmare terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora;

- In consecinta, nu are loc un transfer de proprietate, in sensul legii;

- Produsele distribuite fiecarui asociat nu reprezinta un schimb de proprietate, in acceptiunea codului fiscal, distribuirea produselor facandu-se in baza unui document numit "borderou" (document legal prevazut si utilizat conform Legii nr. 8/1991) si nu pe baza de factura fiscala, care ar reprezenta o vanzare;

- Prin interpretarea art. 21, pct. 4, lit. g) din Codul fiscal, rezulta ca predarea produselor agricole catre membrii societatilor agricole, sub forma cotei de participare la beneficiul obtinut in urma folosirii terenului agricol, constituie, pentru societatea

agricola o cheltuiala, iar nu o livrare de bunuri, supusa T.V.A.;

- În speta, susține ca nu se regăsește în situația unui transfer al dreptului de proprietate asupra produselor agricole de la societatea agricolă către membrii acesteia, care au adus pământul în societate ca aport social, bunurile rezultate din exploatarea acestor terenuri nefiind proprietatea societății, ci a persoanelor care păstrează dreptul de proprietate asupra terenurilor și care au fost de acord ca în schimbul dreptului de folosință asupra acestora să primească o cota prevăzută din produse, distribuirea acestora către asociați făcându-se în mod gratuit, în funcție de suprafața de teren adusă în societate, în baza statutului;

- Prin urmare se află în prezenta unui Contract de societate stabilit între parti care este stipulat în prevederile statutare ale societății conform Legii nr. 36/1991;

- Din cuprinsul respectivelor acte de control nu reiese că această distribuție de produse s-a făcut în baza borderourilor și nu a facturilor fiscale, precum și faptul că această operațiune a avut la bază prevederile statutare, documente care au fost puse la dispoziție în timpul controlului prepusilor D.G.F.P. Teleorman;

- Petitionara consideră că față de situația de fapt expusă la Cap. I al prezentei decizii de soluționare, actele întocmite de organele de control nu au o bază legală în susținerea acestora, nu se află în situația unor livrări de bunuri prevăzute de art. 128, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 și anularea acestora (revocarea), respectiv exonerarea de la plată a sumei de lei, reprezentând T.V.A. și accesorii, sumă necolectată pentru produsele distribuite în natură (grâu, orz) membrilor asociați în perioada 2006 – 2011.

Având în vedere și precizările din Adresa nr. 417.483/17.10.2011 a M.F.P. – Direcția Generală Legislație Cod Fiscal, organele de inspecție fiscală își mențin punctul de vedere înscris în Raportul de inspecție fiscală nr./.....2011.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile Legii nr. 36/1991 (*actualizată*) privind societățile agricole și alte forme de asocieri în agricultură, cu modificările și completările ulterioare, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în care se precizează:

* Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (M.O. nr. 927 din 23 decembrie 2003);

[...]

ART. 126

Operațiuni impozabile

(1) *Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

a) *operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*

b) *locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;*

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

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

ART. 127

Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

ART. 128

Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și 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.

ART. 129

Prestarea de servicii

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

(2) Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.

[...]

ART. 134

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

[...]

ART. 137

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

[...]

c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind

cu plată și prevăzute la art. 130¹ alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme;

[...]

Din economia dispozițiilor legale mai sus citate, privind încadrarea operațiunilor în cauză drept impozabile, în raport cu documentele ce constituie dosarul contestației cu privire la susținerile părților, este necesar a se reține că potrivit prevederilor art. 126, alin. (1) din Codul fiscal, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, sunt operațiuni impozabile în România operațiunile care îndeplinesc cumulativ condițiile stipulate la lit. a) – d), așa cum au fost citate anterior.

Repartizarea unei parti din productia obtinuta de Adunarea Generala a Actionarilor prevazuta la art. 19 din Statutul societatii, asa cum a fost modificat prin Hotararea Adunarii Generale din data de1998, inregistrata la Judecatoria prin Incheierea nr./.....1998 nu afecteaza aplicarea prevederilor art. 126, alin. (1) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare pentru livrarile de bunuri efectuate conform Hotararii Adunarii Generale a Actionarilor.

Operațiunile considerate livrări de bunuri și prestări de servicii sunt stabilite la art. 128 și art. 129 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Iar potrivit art. 127, alin. (1) și (2) din Codul fiscal, este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități cu caracter economic ce cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestărilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

În soluția ce urmează a fi luată, este necesar a se lua act și de dispozițiile art. 128, alin. (5) din Codul fiscal, așa cum de asemenea este citat, potrivit cu care, **orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile către asociați – cazul de față – sau acționarii săi, constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.**

În această situație, pentru operațiunile prevăzute la art. 128, alin. (5), baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este necesar a se determina în conformitate cu dispozițiile art. 137, alin. (1), lit. c) din Codul fiscal, constituind prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența acestora, prețul de cost stabilit la data livrării; prevedere legală avută în vedere de organele de inspecție fiscală în momentul stabilirii obligației fiscale în cauză.

În soluția ce urmează a fi dată, organul de revizuire a luat act și de prevederile art. 5, respectiv art. 25 din Legea nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură – publicată în Monitorul Oficial nr. 97/06.05.1991, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cu care:

„ART. 5

Societatea agricolă este o societate de tip privat, cu capital variabil și un număr nelimitat și variabil de asociați, avînd ca obiect exploatarea agricolă a pămîntului, uneltelor, animalelor și altor mijloace aduse în societate, precum și realizarea de

investiții de interes agricol. Exploatarea agricolă poate consta din: organizarea și efectuarea de lucrări agricole și îmbunătățiri funciare, utilizarea de mașini și instalații, aprovizionarea, prelucrarea și valorificarea produselor agricole și neagricole și alte asemenea activități.”

„ART. 25

Calitatea de asociat al unei societăți agricole se dobândește prin subscrierea actului de constituire sau, după constituire, prin semnarea unei declarații.

În declarație trebuie înscrise datele prin care se identifică persoana care o face, firma societății, suprafața de teren agricol adusă în folosință, animalele, utilajele, precum și alte bunuri, inclusiv creanțele, cu care titularii intră în societate, numărul și valoarea părților sociale ce urmează a fi subscribe, suma pe care o varsă în contul părților subscribe și data declarației.”

În acest context legislativ, opinia organelor de soluționare este aceea că societatea agricolă petiționară desfășoară activități economice în sensul art. 127, alin. (2) din Codul fiscal, fiind considerată persoană impozabilă în sensul art. 127, alin. (1) din Codul fiscal, situație în care produsele acordate asociaților în schimbul terenului adus în folosința societății, chiar dacă aceasta a considerat acordarea acestor produse o livrare de bunuri fără plată. Potrivit art. 126, alin. (1) coroborat cu art. 127, alin. (1) și (2) și cu art. 128, alin. (5) din Codul fiscal, se consideră livrări de bunuri efectuate cu plată, taxa pe valoarea adăugată fiind dedusă total. Situație în care, pentru livrările de bunuri prevăzute la art. 128, alin. (5) din Codul fiscal, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată s-a determinat potrivit art. 137, alin. (1), lit. c) din Codul fiscal, așa cum a fost citat anterior.

Este de reținut și punctul de vedere similar al Direcției Generale Legislație Cod Fiscal din cadrul Ministerului Finanțelor Publice transmis prin Adresa nr. 417.483/17.10.2011, precum și al Direcției de legislație în domeniul T.V.A. din cadrul Ministerului Finanțelor Publice transmis prin Adresa nr. 422.012/422.022/422.055/25.10.2011, în condițiile reglementate de:

*** Ordonanța Guvernului nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală** – publicată în Monitorul Oficial nr. 513 din 31 iulie 2007 – cu modificările și completările ulterioare:

Art. 213

[...]

Soluționarea contestației

(2) Organul de soluționare competent pentru lămurirea cauzei poate solicita punctul de vedere al direcțiilor de specialitate din minister sau al altor instituții și autorități.

[...]

*** Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – emis de Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – publicat în Monitorul Oficial nr. 380 din 31 mai 2011, care dispune:

9. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 213 din Codul de procedură fiscală - Soluționarea contestației

9.1. Pentru lămurirea cauzelor, organul de soluționare competent poate solicita puncte de vedere direcțiilor de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice și

Agenției Naționale de Administrare Fiscală sau altor instituții competente să se pronunțe în cauzele respective.

Direcțiile de specialitate vor transmite punctele de vedere în termen de cel mult 10 zile de la solicitare.

[...]

Astfel, Ministerul Finanțelor Publice, prin organele de specialitate mai sus precizate, respectiv Direcția Legislație Cod Fiscal și Direcția de legislație în domeniul T.V.A., opinează:

“O societate agricolă desfășoară activități economice în sensul art. 127, alin. (2) din Codul fiscal, fiind considerată persoană impozabilă, în sensul art. 127, alin. (1) din Codul fiscal.

Repartizarea producției obținute de adunarea generală a asociațiilor (...) în schimbul terenului adus în folosința societății, (...) conform art. 126, alin. (1) coroborat cu art. 127, alin. (1) și (2) și art. 128, alin. (5) din Codul fiscal, se consideră livrări de bunuri efectuate cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

Pentru livrările de bunuri prevăzute la art. 128, alin. (5) din Codul fiscal, baza de impozitate a taxei pe valoarea adăugată se determină conform art. 137, alin. (1), lit. c) din Codul fiscal.”

Aducerea în susținerea cauzei a argumentației potrivit cu care dispozițiile art. 128, alin. (5) din Codul fiscal, nu sunt aplicabile societății agricole petiționare, - întrucât aceasta este înființată în baza Legii nr. 36/1991, situație în care relevant este raportul juridic stabilit între părți (contractul de societate) – , situație care ar excede dispoziției legale mai sus precizate, atâta timp cât respectiva prevedere legală nu face această diferențiere.

Cât privește trimiterile făcute la art. 21, pct. 4, lit. g) din Codul fiscal, dispoziția legală respectivă reglementează calculul impozitului pe profit (Cap. 2 – Calculul profitului impozabil – Art. 21 Cheltuieli).

Organele de soluționare a cererii au luat act și de existența la dosarul contestației a Referatului privind propunerile de soluționare a contestației formulată de societatea agricolă petiționară emis de organele de inspecție fiscală, potrivit cu care în motivarea cererii sunt invocate precizări care nu sunt edificatoare în cauză, – cu privire la faptul că societatea este înființată și funcționează în baza Legii nr. 36/1991, iar potrivit statutului societății pământul rămâne în proprietatea privată a asociațiilor, situație în care produsele distribuite nu reprezintă un schimb de proprietate – , printr-o interpretare proprie a aplicabilității dispozițiilor art. 128, alin. (5) din Codul fiscal.

La sesizarea faptului că petiționara este înființată și funcționează în baza Legii nr. 36/1991 și nu a Legii nr. 31/1991 privind societățile comerciale, este necesar a se reține că această dispoziție legală nu se referă la societățile comerciale.

De asemenea, în Referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr./.....2011 și înregistrat la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2011, organele de inspecție fiscală menționează:

- produsele acordate asociațiilor Societății Agricole în schimbul terenului adus în folosința societății, chiar dacă societatea a considerat acordarea acestor produse o livrare de bunuri fără plată, conform prevederilor art. 126, alin. (1), coroborat cu prevederile art. 127, alin. (1) și (2) și art. 128, alin. (5) din Legea nr.

571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile către acționarii săi, constituie o livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusă total sau parțial;

- pentru bunurile achiziționate constând în semințe, carburanți, piese de schimb, îngrășăminte chimice și pesticide, precum și pentru serviciile prestate de terțe persoane juridice, folosite la realizarea produselor ce au fost distribuite gratuit acționarilor, petenta și-a exercitat dreptul de deducere în întreaga perioadă verificată, înscriind achizițiile de bunuri și servicii în jurnalele pentru cumpărări, evidența contabilă și în Deconturile de T.V.A.;

În aceste condiții, distribuirea de produse agricole este asimilată unei livrări de bunuri conform prevederilor art. 128, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, baza de impozitare determinându-se conform prevederilor art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe baza pretului de cost.

Nici susținerile petiționarei cu privire la faptul că este o societate agricolă și nu o societate comercială pe acțiuni, iar membrii acesteia au calitatea de membri societari și nu de membri asociați nu se bazează pe prevederi legale, întrucât într-o astfel de situație, membrii dintr-o societate agricolă au calitatea de asociați, iar cei dintr-o societate comercială pe acțiuni au calitatea de acționari.

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației, analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F – TR/.....2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman, în cazul capatului de cerere privind taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în cuantumul contestat de lei.

Având în vedere argumentele prezentate, **urmează să fie respinsă ca neîntemeiată contestația SOCIETATEA AGRICOLA SAG, pentru suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, menținându-se constatările organelor de inspecție fiscală.**

2. În ceea ce privește accesoriile în sumă de lei aferente debitului reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, este de a stabili dacă petiționara datorează accesoriile în cauză, în condițiile în care nu a achitat la termen debitul reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

În fapt, organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în sarcina petiționarei a fost reținut ca fiind datorat debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, acesta datorează și majorările de întârziere, calculate de inspectorii fiscali.

Principiul de drept **accessorim sequitur principale** își găsește deasemenea aplicabilitatea în speța de față.

În drept, sunt aplicabile următoarele dispoziții legale:

* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 116

[...]

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

ART. 119

Dispoziții generale privind majorari de intarziere

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

ART. 120

Majorari de intarziere

(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.

[...]

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

Începând cu data de 01.07.2010, potrivit O.U.G. nr. 39/2010, pentru modificarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, sunt aplicabile prevederile art. 120, alin. (7), potrivit cărora:

[...]

ART. 119

Dispoziții generale privind dobanzi si penalitati de intarziere

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

[...]

ART. 120

Dobanzi

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

[...]

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

Începând cu data de 01.10.2010, potrivit O.U.G. nr. 88/2010 pentru modificarea și completarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, sunt aplicabile prevederile art. 120, alin. (7), potrivit cărora:

[...]

Art. 120

Dobânzi

[...]

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

În conformitate cu prevederile art. 120¹ (introdus de O.U.G. nr. 39/2010 care modifică O.G. nr. 92/2003), cu aplicabilitate începând din 01.07.2010:

[...]

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

[...]

Luând în considerare și analizând actele existente la dosarul cauzei depuse de organele de inspectie fiscala și petentă, organele de soluționare rețin că acest capăt de cerere respectiv **suma în cuantum total de lei, reprezentând accesorii aferente unui debit în sumă de lei – T.V.A. urmează a fi respins ca neîntemeiat.**

3. Referitor la suma de lei, reprezentând diferență T.V.A. și accesorii aferente

În contestația inițială nr./.....2011, înregistrată la Direcția Finanțelor Publice Teleorman sub nr./.....2011, petenta face referire la suma contestată de lei reprezentând T.V.A. inclusiv accesorii aferente.

Astfel, întrucât nu precizează cuantumul sumei totale contestate individualizată pe feluri de impozite și taxe, precum și accesoriile acestora, în temeiul pct. 175.1 din H.G. nr. 1.050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 2.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin Adresa nr./.....2011 organele de soluționare au solicitat S.A. SAG să îndeplinească procedura.

Prin Adresa nr./.....2011, înregistrată la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2011, petiționara precizează:

“Suma totală contestată este de lei reprezentând T.V.A. colectată pentru distribuirea produselor agricole către membrii asociați în perioada 2006 – 2011 (grâu, orz) și se compune după cum urmează:

- T.V.A. colectată lei;

- Majorări de întârziere lei;

- Penalități de întârziere lei;
TOTAL lei.”

Astfel, petenta și-a micșorat pretențiile cu suma de lei reprezentând diferență T.V.A. și accesorii aferente.

Se respinge contestația ca fiind rămasă fără obiect pentru suma de lei reprezentând diferență T.V.A. și accesorii aferente.

*
* *
*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Legea nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, cu modificările și completările ulterioare, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, directorul executiv al D.G.F.P. Teleorman

D E C I D E :

Art. 1. Respingerea contestației formulată de SOCIETATEA AGRICOLĂ SAG cu sediul social în com., jud. Teleorman **ca neîntemeiată pentru suma în quantum total de lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Art. 2. Respingerea contestației formulată de SOCIETATEA AGRICOLĂ SAG cu sediul social în com., jud. Teleorman **ca neîntemeiată pentru suma în quantum total de lei**, reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Art. 3. Respingerea contestației formulată de SOCIETATEA AGRICOLĂ SAG cu sediul social în com., jud. Teleorman **ca fiind fără obiect pentru suma de lei**, reprezentând diferență taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente.

Art. 4. Prezenta decizie a fost redactată în 5 (cinci) exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați.

Art. 5. Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de 6 luni de la data comunicării.

Art. 6. Biroul Soluționare Contestații va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

Director Executiv