



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Satu Mare Compartimentul Soluționare Contestații



P-ța Romana nr. 3-5
Satu Mare
Tel: +0261-768772
Fax: +0261-732115

**DECIZIA NR./.....2012
privind soluționarea contestației depusa de
SOCIETATEA AGRICOLA X, jud. Satu Mare
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Satu Mare
sub nr...../02.03.2012**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Satu Mare a fost sesizată de SOCIETATEA AGRICOLA X, jud. Satu Mare prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Satu Mare sub nr...../02.03.2012 formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr. F-SM/22.02.2012 emisă în baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscală nr. F-SM/22.02.2012, întocmite de Activitatea de Inspectie Fiscală, Serviciul de Inspectie Fiscală IV.

SOCIETATEA AGRICOLA X are sediul în loc., str. nr....., jud. Satu Mare, cod unic de înregistrare RO

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1), Titlul IX "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale" din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatănd că în speta sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) Titlul IX "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale" din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Satu Mare este legal investită să se pronunțe asupra cauzei.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. 1) SOCIETATEA AGRICOLA X, jud. Satu Mare prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. Satu Mare sub nr...../02.03.2012 formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. F-SM/22.02.2012 emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. F-SM/22.02.2012, intocmite de Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul de Inspectie Fiscala IV, contesta suma de x lei reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de x1 lei;
- majorari de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar in suma de x2 lei si
- penalitati de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar in suma de x3 lei.

Societatea contestatoare considera ca fiind nelegala stabilirea unei TVA suplimentar in suma de x1 lei si a obligatiilor accesorii aferente TVA in suma de lei, sens in care petenta face precizarea ca distribuirea produselor membrilor asociati nu este un transfer al dreptului de proprietate, prin urmare nu poate fi folosita ca baza de calcul la determinarea TVA de plata, intrucat proprietarii ai pamantului sunt membrii asociati conform art.6 din Legea nr.36/1991. De asemenea se mentioneaza ca produsele distribuite dupa suprafetele de teren aduse in asociatiune nu indeplinesc conditia transferului de proprietate conform art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In opinia contestatoarei produsele distribuite in functie de terenul adus in asociatie si distribuite pe baza de borderou reprezinta "fructele pamantului din proprietatea personala si lucrate in comun".

In sustinerea contestatiei se arata ca S.A. X a fost infiintata in conformitate cu Legea nr.36/1991 si este o societate de tip privat, cu capital variabil si un numar nelimitat si variabil de asociati, avand ca obiect "exploatarea agricola a pamantului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse in societate, precum si realizarea de investitii de interes agricol", asa cum prevede art.5 din Legea nr.36/1991. Se invoca deasemenea si prevederile art.2 si art.6 din Legea nr.36/1991 precum si dispozitiile Sentintei Civile .../CA/03.12.2009 a Tribunalului Satu Mare ramasa definitiva si irevocabila si a Deciziei nr..../CA/2010-R din data de 14.06.2010 a Curtii de Apel Oradea.

In cuprinsul contestatiei, se mentioneaza faptul ca proprietarii terenurilor – asociati conform Legii nr.36/1991 nu beneficiaza de renta viagera conform legiuitorului, tocmai de aceea, ca ei nu renunata la dreptul de proprietate al pamantului si nici la dreptul de a exploata pamantul, din contra exploateaza in comun pamantul, proprietatea lor.

S.A. X apreciaza ca valoarea produselor distribuite membrilor asociati nu poate fi folosita ca baza de calcul la determinarea TVA de plata, intrucat aceste produse

reprezinta fructul pamantului asociatilor si aceste produse agricole nu si-au transferat dreptul de proprietate unei terte persoane.

In baza celor expuse anterior petenta solicita admiterea contestatiei.

II. 1) Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. F-SM/22.02.2012 emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. F-SM/22.02.2012, intocmite de Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul de Inspectie Fiscala IV, echipa de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

Societatea Agricola X a fost infiintata in baza Legii nr.36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura. Capitalul social al societatii este format din numerar si din bunuri mobile si imobile ca urmare a aportului adus de catre asociatii membrii ai societatii.

Conform statutului societatii, aferent dreptului de folosinta a terenului, membrii asociati sunt indreptatiti a primi produse agricole obtinute in urma exploatarei terenurilor. Pentru terenul adus in folosinta societatea a distribuit proprietarilor de terenuri produse agricole (grau, porumb), ulei imbuteliat achizitionat de la S.C. A S.A. Carei, zahar ambalat de la S.C. Z S.A. Oradea si sume de bani reprezentand contravaloarea produselor la care detinatorii de terenuri au dreptul, dar care au optat pentru primirea de sume de bani in compensatie.

In urma inspectiei fiscale s-a constatat ca pentru produsele prelucrate zahar si ulei, societatea a colectat TVA. De asemenea s-a constatat ca sumele de bani distribuite in contul produselor agricole provin din vanzarea cantitatilor de produse ce revin asociatilor. La vanzarea acestora s-au intocmit facturi fiscale fiind colectarea TVA.

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca o parte din membrii asociati au convenit la acordarea in natura de produse agricole, situatie in care organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea TVA aferenta produselor agricole acordate tinand cont de prevederile art.128, alin.(4), lit.b), si alin.(5), art.134¹ alin.(1) si art.134² alin.(1), art.137, alin.(1), lit.c) si art.140, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, pentru bunurile acordate in natura, pentru care nu s-a colectat TVA , echipa de inspectie fiscala a calculat un TVA suplimentar pentru perioada 01.07.2009 – 31.12.2011, ca urmare a acordarii de produse agricole catre membrii asociati, in valoare totala de x1 lei.

Pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de x1 lei s-au calculat majorari de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar in suma de x2 lei si penalitati de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar in suma de x3 lei, in conformitate cu prevederile art.120, alin.(7) si art.120¹, alin.(2), lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de

procedura fiscala.

II.2) Activitatea de Inspectie Fiscala Satu Mare, Serviciul de Inspectie Fiscala IV, prin Referatul nr...../27.03.2012 cu propuneri de solutionare a contestatiei nr...../02.03.2012 formulata de Societatea Agricola X, jud. Satu Mare, transmis prin adresa nr...../27.03.2012, isi mentine punctul de vedere exprimat prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. F-SM/22.02.2012 emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. F-SM/22.02.2012.

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pentru perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este de a stabili legalitatea masurii dispuse de echipa de inspectie fiscala privind colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta produselor agricole acordate in natura membrilor asociati.

In fapt, Societatea Agricola X a fost infiintata in baza Legii nr.36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura. Capitalul social al societatii este format din numerar si din bunuri mobile si imobile ca urmare a aportului adus de catre asociatii membrii ai societatii.

Pamantul subscris de catre membrii societatii agricole ramane in proprietatea acestora in conformitate cu prevederile art.6 din Legea nr.36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura:

“Terenurile agricole se aduc numai în folosinta societății, asociații pastrându-și dreptul de proprietate asupra acestora.”

Conform statutului societatii aferent dreptului de utilizare a terenului aflat in proprietatea membrilor asociati, acestia sunt indreptatiti in a primi, conform statutului societatii, produse agricole obtinute in urma exploatarei terenurilor agricole. De asemenea, conform prevederilor Legii nr.36/1991, Societatea Agricola X are dreptul de folosinta asupra pamantului si astfel detine in proprietate produsele obtinute din exploatarea acestuia.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei retinem ca o parte din membrii asociati au solicitat acordarea de produse in natura, iar o parte au convenit la acceptarea incasarii contravalorii in numerar a produselor agricole cuvenite conform statutului si a adunarii generale anuale obligatorii.

In drept, in situatia membrilor asociati care au acceptat acordarea in natura de produse agricole, sunt incidente prevederile:

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

„(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

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).”

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

„ (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, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ (1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.”

- art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„În cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plată.”

- punctul 8 aliniatul 1 din HG 44/2004 – Norme metodologice de aplicare a Codului fiscal, care stipuleaza urmatoarele:

“ 8.(1) Operațiunile prevăzute la art. 130 din Codul fiscal, includ orice livrări de bunuri/prestări de servicii a căror plata se realizează printr-o alta livrare/prestare,

precum:

a) plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a serviciului de prelucrare/obținere a produselor agricole ”.

- si art.134¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.”

Se retine ca operatiunea de distribuire a produselor agricole catre membrii asociati este o operatiune care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole. Aceste constatari se intemeiaza pe prevederile legale anterior mentionate.

In urma analizei actelor existente la dosarul cauzei, a reglementarilor legale invocate, rezulta ca operatiunea de acordare a bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor este o operatiune impozabila, respectiv operatiune care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Mai mult din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca societatea contestatoare a efectuat pentru realizarea productiei lucrari agricole, respectiv arat, insamantat, aplicarea de tratament cu ingrasamant, recoltare, fata de care s-au inregistrat cheltuieli si de asemenea s-a dedus TVA aferenta achizitiilor necesare desfasurarii activitatii societatii. Ca atare, productia realizata apartine societatii fiind inregistrata in acest mod si in evidenta contabila a societatii agricole, aceasta avand dreptul de proprietate asupra produselor agricole recoltate. Avand in vedere prevederile legale mentionate anterior, se constata ca acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor este o operatiune impozabila intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului, terenul fiind exploatat de catre Societatea Agricola X ca un proprietar de drept.

Retinem ca in mod contrar celor prezentate in contestatie, membrii asociati ai Societatii Agricole X nu lucreaza in mod comun pamanturile aduse in folosinta acesteia, majoritatea membrilor asociati nu participa la lucrarile pamantului, acestea fiind efectuate de salariatii societatii agricole, motiv ce sustine constatările echipei de inspectie fiscala.

De asemenea, aratam ca prin contestatie se prezinta in mod eronat ca societatea are drept de retentie asupra bunurilor, fruct al pamantului, deoarece persoanele care aduc in folosinta asociatiei terenurile conform contractului de asociere incheiat primesc o cantitate prestabilita de “fructe al pamantului” si nicidecum asociatia nu retine o parte al acestora restul fiind acordat membrilor asociati.

Din cuprinsul cadrului legislativ enunțat reiese că acordarea poduselor agricole membrilor asociați în schimbul subscrierii dreptului de folosință asupra terenului agricol intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată. Acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociaților este o operațiune impozabilă, întrucât are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societății agricole în schimbul dreptului de folosință asupra pământului asociaților.

În baza celor prezentate mai sus, concluzionăm că, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au colectat TVA pentru produsele agricole acordate membrilor asociați, respectiv au stabilit TVA suplimentară pentru perioada 01.07.2009 – 31.12.2011, în valoare totală de x1 lei.

Având în vedere cele prezentate, concluzionăm că pentru suma de x1 lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentară, contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la obligații fiscale accesorii în suma de lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentară în suma de x1 lei, se reține că stabilirea în sarcina petentei a majorărilor de întârziere aferente debitelor stabilite suplimentară de plată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Având în vedere că în ceea ce privește debitul de natură taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentară în suma de x1 lei, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, aceasta se va respinge și pentru suma de lei, cu titlu de accesorii, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Având în vedere argumentele de fapt și de drept prezentate mai sus contestația formulată de Societatea Agricolă X urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

În drept, se face aplicarea prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"ART. 216

Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."

coroborat cu pct.11.1 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează următoarele:

"11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în

susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”.

IV. Pentru considerentele aratate în conținutul deciziei și în temeiul art.205 art.207, art.209 alin.(1), art.213 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, se

DECIDE

respingerea ca neintemeiată a contestației formulată de SOCIETATEA AGRICOLA X, jud. Satu Mare, pentru suma de x lei reprezentând:

- **taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de x1 lei;**
- **majorări de întârziere aferente TVA stabilit suplimentar în suma de x2 lei și**
- **penalități de întârziere aferente TVA stabilit suplimentar în suma de x3 lei.**

În conformitate cu prevederile art.218 din O.U.G. nr.92/2003, republicată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004, prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competență potrivit legii, respectiv Tribunalul Satu Mare, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV