

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE ...**

**DECIZIA Nr. 86 _____
din _____ 2008**

privind solutionarea contestatiei formulata de
SC "X" SRL din ...
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ...
sub nr. .../ 25.07.2008

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscala ... prin adresa nr. .../ 25.07.2008 cu privire la contestatia formulata de SC "X" SRL din ... impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 26.05.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 26.05.2008.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspecție Fiscala ... prin Decizia de impunere nr. .../ 26.05.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 26.05.2008, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei - majorari de intarziere si dobanzi aferente;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin posta la data de 14.07.2008 conform stampilei postei de pe plicul anexat la dosar, fiind inregistrata la registratura generala a Directiei Generale a Finantelor Publice ...

sub nr. .../ 16.07.2008 si repartizata Activitatii de Inspectie Fiscala ... spre intocmirea dosarului si a referatului cu propuneri de solutionare.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 209(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2006 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 26.05.2008 si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 26.05.2008, emise de organele de control ale Activitatii de Inspectie Fiscala ..., SC "X" SRL din ... aduce urmatoarele argumente:

- arata ca organele de inspectie fiscala au considerat ca pe perioada 01.01.2003 - 31.12.2007 societatea avea obligatia de a achita la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata pentru plata in natura a contravalorii arendei, intocmindu-se in acest sens Decizia de impunere nr. .../ 26.05.2008;

- precizeaza ca in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata a mai fost verificata exact pentru perioada aflata in litigiu, si anume pe perioada 01.09.2001 - 31.12.2006 potrivit Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 13.02.2007 si a Deciziei de impunere nr. .../ 13.02.2007 si pe perioada 01.01 - 31.03.2007 potrivit Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 21.05.2007 si a Deciziei de impunere nr. .../ 21.05.2007, ocazii cu care s-a considerat ca taxa pe valoarea adaugata a fost corect calculata si achitata si nu s-au gasit niciun fel de diferente;

- considera ca Decizia de impunere nr. .../ 26.05.2008 este nelegala raportat la prevederile art. 105 alin.(3) din Codul de procedura fiscala si nu se incadreaza in situatiile de exceptie in care conducatorul inspectiei fiscale poate decide reverificarea unei perioade;

- sustine ca nu datoreaza nici taxa pe valoarea adaugata restanta si nici majorari de intarziere aferente decat cel mult in urma cu 5 ani de la data prezentei inspectii fiscale, adica din data de 01.07.2003 si nici intr-un caz din 01.01.2003, pe perioada 01.01 - 01.07.2003 operand exceptia de prescriptie;

- precizeaza ca interpretarea corecta a prevederilor art. 126 alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal este ca plata in natura prin produse agricole a contravalorii arendei nu constituie livrare de bunuri si nu este operatiune impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../ 26.05.2008 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 26.05.2008, comunicate societatii la data de 02.07.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala ... au constatat urmatoarele:

In perioada 01.01.2003 - 31.12.2007, SC "X" SRL a realizat venituri din livrari de produse agricole si prestari de servicii agricole si a achitat in natura prin produse agricole (grau, porumb, ulei de floarea soarelui, paie) in valoare totala de ... lei (... lei in anul 2003, ... lei in anul 2004, ... lei in anul 2005, ... lei in anul 2006 si ... lei in anul 2007) contravaloarea arendei datorata proprietarilor persoane fizice pentru folosirea terenurilor agricole in baza unor contracte de arendare, inregistrate la consiliile locale, prin care este prevazuta ca modalitate de plata pentru dreptul de folosinta a terenurilor plata in natura, fara sa colecteze taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta arendei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata au calculat in sarcina societatii majorari de intarziere in suma de ... lei pe perioada 25.09.2003 - 12.05.2008 si penalitati de intarziere in suma de ... lei pe perioada 25.09.2003 - 25.12.2005.

III. Avand in vedere cele constatate de organele de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC "X" SRL cu sediul in ..., str. ... nr. ..., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului ... sub nr. J .../ .../ 1994 si are codul de identificare fiscala RO

Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa se pronunte daca SC "X" SRL avea obligatia sa colecteze si sa plateasca la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta produselor agricole acordate in natura (grau, porumb, ulei de floarea soarelui, paie) persoanelor fizice proprietare de terenuri, reprezentand contravaloarea arendei platita acestora in natura in baza contractelor de arenda.

In fapt, in perioada 01.08.2003 - 31.12.2007, SC "X" SRL a inregistrat in evidenta contabila contravaloarea arendei in natura (grau, porumb, ulei de floarea soarelui, paie) in valoare totala de ... lei platita catre persoanele fizice proprietare de teren in schimbul dreptului de folosinta a terenurilor, in baza contractelor de arenda incheiate cu proprietarii care prevad plata atat in

natura cat si in bani, pentru care nu a colectat si platit la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma totala de ... lei.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 1 alin.(2), art. 3 alin.(1) si art. 29 pct. C lit. a) si pct. D lit. a) din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, unde se mentioneaza:

"Art. 1 - [...]

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

a) sa constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuata cu plata sau o operatiune similara acestora;

b) sa fie efectuate de persoane impozabile, astfel cum sunt definite la art. 2 alin.(1);

c) sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 2 alin.(2).

[...]

Art. 3 - (1) Prin livrare de bunuri se intelege transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor detinute de proprietar catre beneficiar, direct sau prin persoanele care actioneaza in numele acestora.

[...]

Art. 29 - Persoanele impozabile care realizeaza operatiuni taxabile si/ sau operatiuni scutite cu drept de deducere au urmatoarele obligatii:

[...]

C. Cu privire la evidenta operatiunilor:

a) sa tina evidenta contabila astfel incat sa poata determina baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata colectata pentru livrarile de bunuri si/ sau prestarile de servicii efectuate, precum si cea deductibila aferenta intrarilor.

[...]

D. Cu privire la plata taxei pe valoarea adaugata:

a) sa achite taxa pe valoarea adaugata datorata, potrivit decontului intocmit lunar, pana la data de 25 a lunii urmatoare inclusiv;"

completate cu cele ale art. 3 lit. f) din Normele metodologice date in aplicarea Legii nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/ 2002, unde se specifica:

"In sensul art. 3 din lege **se considera livrari de bunuri:**

[...]

f) produsele agricole retinute drept plata in natura a prestatiei efectuate de persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care presteaza servicii pentru obtinerea si/ sau prelucrarea produselor agricole, precum si **plata in natura a arendeii**".

Prevederile legale de mai sus, aplicabile pe perioada 01.01.2002 - 31.12.2003, au fost mentinute si dupa 01.01.2004 prin art. 126, art. 128, art. 130 si art. 150 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

"Art. 126. 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 considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin.(1), actionand ca atare;

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

[...]

Art. 128. Livrarea de bunuri

(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.

[...]

Art. 130. Schimbul de bunuri sau servicii

In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/ sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/ sau prestari de servicii, **fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/ sau o prestare de servicii cu plata.**

[...]

Art. 150. Persoana obligata la plata taxei pentru operatiuni taxabile din Romania.

(1) Urmatoarele persoane sunt obligate la plata taxei, daca aceasta este datorata in conformitate cu prevederile prezentului titlu:

a) persoana impozabila care efectueaza livrari de bunuri sau prestari de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu exceptia cazurilor pentru care se aplica prevederile lit. b) - g);",

completate cu cele ale pct. 4. (2) si pct. 8. (1) si (2) din Normele metodologice date in aplicarea Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004, care prevad ca:

"4. (2) **Se considera livrare de bunuri**, in sensul art. 128 alin.(1) din Codul fiscal, produsele agricole retinute drept plata in natura a prestatiei efectuate de persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea

adaugata, care presteaza servicii pentru obtinerea si/ sau prelucrarea produselor agricole, precum **si plata in natura a arendeii.**

[...]

8. (1) Operatiunile prevazute la art. 130 din Codul fiscal includ orice livrari de bunuri/ prestari de servicii a caror plata se realizeaza printr-o alta livrare/ prestare, precum:

a) plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a serviciului de prelucrare/ obtinere a produselor agricole;

b) **plata prin produsele agricole, care constituie livrare de bunuri, a arendeii, care constituie o prestare de servicii.**

(2) **Fiecare operatiune din cadrul schimbului este tratata separat** aplicandu-se prevederile prezentului titlu in functie de calitatea persoanei care realizeaza operatiunea, cotele si regulile aplicabile fiecarei operatiuni in parte."

Potrivit prevederilor legale de mai sus, plata prin produse agricole acordate in natura (grau, porumb, ulei de floarea soarelui, paie) catre persoanele fizice proprietare de terenuri in schimbul cedarii dreptului de a utiliza terenurile in cauza, se considera livrare de bunuri si constituie operatiune impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, prin urmare pentru bunurile in suma totala de ... lei acordate in natura in perioada 01.08.2003 - 31.12.2007 persoanelor fizice proprietare ale terenurilor in baza contractelor de arenda, contestatoarea avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei.

Pe cale de consecinta, rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca SC "X" SRL datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta platii in natura a arendeii, contestatia urmand sa fie respinsa ca neintemeiata.

In legatura cu **majorarile de intarziere in suma ... lei** aferente taxei pe valoarea adaugata, precizam ca acestea raman de plata in sarcina contestatoarei fiind calculate in baza prevederilor art. 33 din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata si ale art. 115(1) devenit art. 119(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale Hotararilor Guvernului nr. 1.513/ 2002, nr. 67/ 2004 si nr. 784/ 2005 si ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorarilor de intarziere datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare.

In acest sens, la art. 13 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/

2002 privind colectarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabile pana la data de 31.12.2003, iar dupa data de 01.01.2004 potrivit art. 116(1) devenit art. 120(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se prevede ca:

"Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv."

Iar, **penalitatile de intarziere in suma de ... lei** aferente taxei pe valoarea adaugata, au fost calculate pana la data 15.07.2005 in conformitate cu prevederile art. 121(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se specifica:

"Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor."

si pe perioada 15.07 - 31.12.2005 potrivit art. 120 din Legea nr. 210/ 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/ 2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/ 2005 care modifica penalitatile de intarziere la 0,6% pe luna.

Referitor la argumentul invocat in contestatie ca decizia de impunere contestata este nelegala, deoarece societatea a mai fost verificata pe aceeasi perioada fara a se constata niciun fel de diferente si nu se incadreaza in situatiile de exceptie cand se putea decide reverificarea unei perioade, mentionam ca acesta nu se justifica intrucat din documentele de la dosar reiese ca reverificarea a fost efectuata pe baza Referatului nr. .../ .../ 30.04.2008 aprobat de conducatorul inspectiei fiscale potrivit prevederilor art. 105(3) care a preluat art. 102(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si ale pct. 102.6 din Normele metodologice date in aplicare, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1.050/ 2004, in cadrul termenului legal de prescriptie de 5 ani pentru stabilirea obligatiilor fiscale.

De altfel, in ce priveste sustinerea contestatoarei ca pe perioada 01.01.2003 - 01.07.2003 opereaza exceptia prescriptiei pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita, precizam ca termenul de prescriptie a obligatiilor fiscale stabilite incepe sa curga de la data de 01.01.2004 in baza dispozitiilor art. 91 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata, care precizeaza:

"Art. 91. - (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale

se prescrie in termen de 5 ani, cu exceptia cazului in care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin.(1) incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel."

Mai mult, din documentele existente la dosarul contestatiei reiese ca pe perioada in cauza - 01.01.2003 - 01.07.2003 - organele de inspectie fiscala nu au stabilit nici taxa pe valoarea adaugata de plata si nici accesorii aferente, deoarece SC "X" SRL a achitat arenda in natura doar incepand cu luna august 2003.

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 210(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de SC "X" SRL din ..., ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004.

DIRECTOR EXECUTIV,

4ex./