

...

## DECIZIA

Nr. 44 din 29.12.2005

**Privind:** solutionarea contestatiei formulata de Societatea Agricola ... Com. ..., Jud. ..., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ... sub nr. .../2005.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ..., a fost sesizata de Structura de administrare fiscala - Activitatea de control fiscal prin adresa nr. .../2005 inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ... sub nr. .../2005 cu privire la contestatia formulata de Societatea Agricola ... cu sediul in Com. ..., judetul ... impotriva masurilor dispuse prin Raportul de inspectie fiscala intocmit de Structura de administrare fiscala - Activitatea de control fiscal, concretizat in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. .../2005 intocmite de organul fiscal din cadrul Activitatii de Control Fiscal ...

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de titlul IX art. 176 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala si are ca obiect creante fiscale in suma de ... lei (RON) reprezentand:

- ... lei (RON)
- ... lei (RON)
- ... lei (RON)
- taxa pe valoarea adaugata de plata;
- dobanzi aferente;
- penalitati de intarziere aferente.

Intrucat au fost indeplinite si celelalte conditii procedurale de contestare prevazute de Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

**I.** Prin cererea sa petenta contesta masurile dispuse prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../2005 si prin Raportul de inspectie fiscala nr. .../2005 intocmite de organul fiscal, motivand urmatoarele:

Petenta considera ca in mod eronat, organele de control, pentru produsele date membrilor asociati pentru terenul adus in societate au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei (RON), la care s-au calculat dobanzi de intarziere in suma de ... lei (RON) precum si panalitati de intarziere in suma de ... lei (RON), incalcandu-se prevederile art. 126 alin. 1 si art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Petenta considera ca sumele respective sint nedatorate si sint solicitate nelegal si netemeinic pentru faptul ca aceasta operatiune constituie o livrare de bunuri si nu o distribuire in natura a produselor agricole catre membrii asociati, pe baza de borderou, si ca urmare a prevederilor statutare ale societatii care stipuleaza la art. 24 ca 50% din productia obtinuta se repartizeaza membrilor asociati cu titlu, gratuit.

Sustine ca se ignora cu buna credinta prevederile art. 21, pct 4 lit. „g” din Legea nr. 571/2003, din care citeaza:

*„cheltuielile inregistrate de societatile agricole constituite in baza legii, pentru dreptul de folosinta a terenurilor agricole aduse de membrii asociati, peste cota de distributie din productia realizata si din folosinta acestora prevazute in contractul de asociere sint de natura cheltuieli”.*

In concluzie, distribuirea in natura a produselor reprezinta, conform reglementarilor in materie de contabilitate, o cheltuiala deductibila in limitele prevazute de statutul societatii si care nu poate fi impozitata sub forma deducerii taxei pe valoarea adaugata.

Mai sustine ca o parte din productia realizata prevazuta in actele constitutive a fi repartizata fara plata membrilor asociati se face din recolta proprie obtinuta de pe terenurile ramase in proprietatea lor (a se vedea prevederile cap. III, art. 10 din Statutul societatii: „*pamantul adus in societate, spre a fi lucrat in comun, constituie si ramane proprietate privata a fiecarui asociat*”).

In acest caz nu are loc un transfer al dreptului de proprietate in intelesul legii taxei pe valoarea adaugata, fapta dovedita cu emiterea borderoului si nu a facturii fiscale.

Petenta solicita exonerarea de la plata sumelor cuprinse in respectivul act de control ca nedatorate precum si suspendarea executarii silita pana la solutionarea cauzei.

**II. Prin, Raportul de inspectie fiscala nr. .../2005, ale carui rezultat este sintetizat in Decizia de impunere nr. .../2005, organele Activitatii de Control Fiscal ... au constatat urmatoarele:**

Inspectia fiscala generala la Societatea Agricola ...,cu sediul in Com. ..., Judetul ... a avut ca obiectiv: verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor fiscale de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata precum si a accesoriilor aferente acestora.

Verificarea s-a efectuat in baza prevederilor Legii nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, de catre organul de control care a constatat urmatoarele:

**Privitor la taxa pe valoarea adaugata colectata:**

In timpul controlului s-a constatat ca, in anul 2004 agentul economic nu a cuprins in baza de impozitare si contravaloarea produselor (grau) date membrilor asociati pentru pamantul adus in societate, incalcand prevederile art. 126, alin. (1) si art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru produsele agricole livrate membrilor asociati pe perioada (...2004 - ...2004), in suma totala de ... lei (RON), s-a calculat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei (RON).

Pentru nevirarea in termen a diferentei stabilite, organele fiscale au calculat accesorii in suma totala de ... lei (RON), reprezentand dobanzi in suma de ... lei (RON), in conformitate cu prevederile art. 115 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata si respectiv penalitati de intarziere in suma de ... lei (RON), conform art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata.

**III. Luand in considerare constatarile organului fiscal, motivele prezentate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative existente in vigoare in perioada verificata, se retine:**

Societatea Agricola ... cu sediul social in Comuna ..., judetul ..., are Cod unic de inregistrare ..., atribut fiscal R, infiintata in baza Legii nr. 36/1991, cu obiect principal de activitate declarat: cultura vegetala si valorificarea productiei vegetale Cod CAEN 0111, fiind reprezentata de ..., in calitate de presedinte si ... in calitate de contabil sef.

***Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului ... este de a stabili legalitatea masurilor organelor de inspectie fiscala, care au dispus petitionarii colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta produselor acordate membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol, in conditiile in care aceasta considera operatiunea in cauza drept neimpozabila.***

**A. Cu privire la legalitatea masurii de obligare la plata a taxei pe valoarea adaugata in cuantumul contestat**

**In fapt**, pe perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2004 - 31.12.2004, societatea petitionara a acordat membrilor asociati produse rezultate din exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta, fara insa a considera aceasta operatiune impozabila si care sa intre in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Organele de inspectie fiscala, au stabilit ca agentul economic avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta produselor agricole acordate membrilor asociati, in acest

sens calculandu-i o diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei (RON), aferente unei baze impozabile in suma de ... lei (RON).

**In drept**, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare de la 01.01.2004 in care se precizeaza:

\*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare (publicata in M.O. nr. 927/23.12.2003):

**Art. 126**

*„(1) Taxa pe valoarea adaugata este un impozit indirect care se datoreaza bugetului de stat.*

*Prezenta lege stabileste regulile referitoare la taxa pe valoarea adaugata.*

*(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 asimilata 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).*

*(3) Prin operatiuni cu plata se intelege obligativitatea existentei unei legaturi directe intre operatiunea efectuata si contrapartida obtinuta.*

*[...]”*

**Art. 130**

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

Aceste reglementari sunt coroborate cu prevederile art. 5, art. 6 si art. 8 din Legea nr. 36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura, care stipuleaza:

**Art. 5**

*„Societatea agricola 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. Exploatarea agricola poate consta din: organizarea si efectuarea de lucrari agricole si imbunatatiri funciare, utilizarea de masini si instalatii, aprovizionarea, prelucrarea si valorificarea produselor agricole si neagricole si alte asemenea activitati. [...]”*

**Art. 6**

*„Unelte agricole si alte utilaje, mijloacele materiale si banesti, precum si animalele pot fi aduse in societate, in proprietatea sau numai in folosinta acesteia, dupa caz. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea in societatea agricola, bunurile mobile si imobile, precum si animalele se vor evalua pentru a se determina partile sociale subscrise de fiecare membru asociat.[...]”*

*[...]*

**Art. 8**

*„ Prin statut se vor determina conditiile pentru admiterea asociatilor in societate, numarul minim de asociati care nu poate fi mai mic de 10, capitalul social format din parti sociale de egala valoare, a caror marime nu poate fi mai mica de 10.000 lei fiecare, numarul de parti sociale pe care il poate avea un asociat, modul de evaluare a partilor sociale in cazul aportului in natura, inclusiv a folosintei pamintului”*

In speta au fost corect incadrate de catre inspectorii fiscali stipularile art. 484 din Codul civil, respectiv:

*„Fructele produse de vre-un lucru nu se cuvin proprietarului , decat cu indatorire din partea-i de a plati semanaturile si munca pusa de altii”.*

Astfel, din actele normative citate anterior se retine ca acordarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra

in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, avandu-se in vedere faptul ca persoana juridica platitoare de taxa pe valoarea adaugata, pentru desfasurarea activitatii de productie agricola a efectuat diverse aprovizionari, pentru care pe baza de documente legale si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, iar productia realizata a fost valorificata atat prin vanzarea la terti, operatiune pentru care a colectat taxa pe valoarea adaugata, cat si prin acordarea in natura a drepturilor convenite asociatilor. Deasemenea, se retine ca cele doua operatiuni, acordarea de produse si serviciul de punere la dispozitie a terenului agricol, se inregistreaza in contabilitatea societatii separat.

Este de retinut si faptul ca in acelasi sens s-a pronuntat si Directia Generala de Politici si Legislatie privind Veniturile Bugetului General Consolidat, din cadrul Ministerului Finantelor Publice prin Adresa nr. 268630/27.02.2004, in care se precizeaza:

**„[...] , nu exista motive de a nu se considera operatiune impozabila acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor, intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului al asociatilor”.**

Organul de revizuire retine ca in conformitate cu prevederile legale in materie fiscala, citate in cuprinsul deciziei, si in vigoare la data producerii fenomenului economic , produsele livrate membrilor asociati reprezinta o operatiune impozabila, fapt pentru care **acest capat de cerere urmeaza a fi respins ca neintemeiat.**

In ceea ce priveste punctul de vedere al autoarei cererii, privitor la statutul asociatiei agricole incheiat intre societatea agricola si membrii asociati, stipularile acestuia se supun legilor si jurisdicției economice in vigoare la data producerii fenomenului economic, care incadreaza operatiunile economice derulate de contribuabil in categoria operatiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

In speta de fata reprezentantii Activitatii de Control Fiscal ... au asimilat just operatiunea de acordare a bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor cu o livrare de bunuri, lucru dovedit din actele normative citate in cuprinsul prezentei decizii, in sensul fenomenului economic dedus judecatii, termenul de livrare avand corespondent termenul de facturare, de unde se retine ca operatiunea in speta intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Se retine deasemenea ca in acceptiunea economica este considerat drept act de comert, transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului asociatilor.

Petenta invoca deasemenea prevederile art. 21, pct. 4 lit .”g” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, insa citatul respectiv se refera la Impozitul pe profit, care nu are legatura cu speta de fata, referindu-se la cheltuielile deductibile pentru determinarea profitului impozabil, iar pct. 4 definind cheltuielile nedeductibile aceleiasi cauze.

**B. In ceea ce priveste contestarea sumei de ... lei (RON), reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului contestat,** organul de revizuire retine ca stabilirea acestora in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat in sarcina petitionarei au fost retinute ca fiind datorat debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, calculate de inspectorii fiscali.

Cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 114, art. 115 si art. 120 alin (1) din Codul de procedura fiscala, republicata, in care se stipuleaza:

Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, ( publicata in M.O. nr. 941 din 29 decembrie 2003 );”

#### **Art. 114**

*„ Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere  
Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”.*

[...]

#### **Art. 115**

*„ Dobanzi*

(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin exceptie de la prevederile alin. (1), se datoreaza dobanzi dupa cum urmeaza:

a) pentru diferentele de impozite, **taxe**, contributii, precum si cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei impozitului, taxei sau contributiei, pentru care s-a stabilit diferenta, pana la data stingerii acesteia inclusiv;"

[...]

#### **Art. 120**

„Penalitati de intarziere

(1) 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”.

[...]

Organul de revizuire retine ca in cazul in care orice suma reprezentand o obligatie fiscala nu este platita la data stabilita prin actele normative, contribuabilul este obligat sa plateasca si sumele accesorii debitului pentru perioada cuprinsa intre termenul de plata prevazut de lege si data la care obligatia fiscala este achitata.

Pentru considerentele retinute **si acest capat de cerere urmeaza a fi respins ca neintemeiat.**

**C. Cu privire la suspendarea executarii silite pana la solutionarea cauzei,** solicitata de agentul economic, organul de solutionare potrivit art. 185 alin. 920 din O.G. nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, retine:

„(2) Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat pana la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificata a contestatorului”.

Avand in vedere ca D.G.F.P.... a solutionat contestatia in termenul legal precum si faptul ca agentul economic nu a depus documente justificative in sustinerea capatului de cerere din care sa reeasa motivativatia suspendarii urmeza ca solicitarea petentei sa fie respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

Pentru considerentele de *fapt* si de *drept* expuse, in temeiul Hotararii Guvernului nr. 208/2005 privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor Publice si a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu modificarile ulterioare, a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului ...,

### **D E C I D E :**

**Art. 1.** Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de Societatea Agricola ... cu sediul social in Comuna ..., Judetul ... pentru suma totala de ... lei din care:

- ... lei – taxa pe valoarea adugata necolectata aferenta produselor agricole acordate membrilor asociati;

- ... lei – dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adugata;

- ... lei – penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

**Art. 2** Respinge ca ramasa fara obiect cererea de suspendare a executarii silite, contestatia fiind solutionata definitiv in sistemul cailor administrative de atac.

**Art. 3** Decizia poate fi atacata la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la data comunicarii.

**Art. 4** Prezenta a fost redactata in 4 (patru ) exemplare, egal valabile, comunicata celor interesati.

**Art. 5** Biroul de solutionare a contestatiilor va duce la indeplinire prevederile prezentei decizii.

**DIRECTOR EXECUTIV**