

DECIZIA

Nr. 24 din 03.07.2006

Privind: solutionarea contestatiei formulata de Societatea Agricola, cu sediul in comuna, jud.Teleorman, inregistrata la D.G.F.P.Teleorman sub nr...../30.05.2006.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman, a fost sesizata de Structura de Administrare Fiscala - Activitatea de Control Fiscal Teleorman, prin Adresa nr./07.06.2006, inregistrata la D.G.F.P. Teleorman sub nr...../07.06.2006, cu privire la contestatia formulata de S.A., cu sediul social in comuna, judetul Teleorman, ocazie cu care s-a inaintat dosarul cauzei impreuna cu referatul fara numar, privind propunerile de solutionare.

Petenta contesta masurile dispuse prin Decizia de impunere nr./16.05.2006, sinteza Raportului de inspectie fiscala nr./10.05.2006, intocmite de Activitatatea de Control Fiscal Teleorman, prin care i-a fost stabilita suplimentar de plata suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta platii in natura a drepturilor cuvenite membrilor asociati.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata (M.O. nr. 863/26.09.2005).

Vazand ca in speta sunt intrunite si celelalte proceduri de contestare prevazute de lege, Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman, este competenta sa solutioneze cererea in cauza.

I. S.A. contesta masurile dispuse prin Raportul de inspectie fiscala nr./10.05.2006, sintetizate in Decizia de impunere nr...../16.05.2006, ale Activitatii de Control Fiscal Teleorman. Autoarea cererii considera nelegala si netemeinica stabilirea sumei de lei, reprezentand T.V.A. de plata suplimentara, aducand in sprijinul sustinerii contestatiei urmatoarele:

- privitor la articolele 5, 6 si 8 din Legea nr. 36/1991, petenta sustine ca organele de control fac o interpretare proprie considerand capitalul social al societatii agricole ca format din aportul in bani si natura si inclusiv dreptul de folosinta al pamantului, fara a avea in vedere prevederile art. 10 din Statutul societatii: „, pamantul adus in societate, spre a fi lucrat in comun, constutie si ramane proprietate privata a fiecarui asociat”;
- deasemenea autoarea cererii sustine ca organele de control nu au luat in considerare conditiile imperative impuse de lege, atunci cand au asimilat distribuirea de produse cu livrarea de bunuri (art. 126 lit. a – livrarea de bunuri sa se faca cu plata), distribuirea in cauza fiind efectuata pe baza de borderouri si nu pe baza de facturi fiscale, in cazul de fata neavand loc un act de comert, asociatii pastrandu-si tot timpul dreptul de proprietate asupra pamantului adus ca aport in societate;
- Petenta mentioneaza ca art. 21 pct. 4 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, este ignorat de organele de control;
- In conditiile aratate S.A. sustine ca reprezentantii A.C.F. Teleorman au procedat in mod incorect atunci cand au emis decizia de impunere, respectiv cand s-a procedat la executarea silita a sumelor cuprinse in actul de control, fara a se astepta expirarea termenului de 30 zile propus de legiuitor pentru contestatie;

Pe cale de consecință S.A. solicita anularea Raportului de inspectie fiscala nr./10.05.2006, exonerarea de la plata sumelor cuprinse in respectivul act si totodata suspendarea executarii actului administrativ fiscal.

II. Din Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr./10.05.2006, intocmit de organele de control ale Structurii de Administrare Fiscala –Activitatea de Control Fiscal Teleorman, se retin urmatoarele:

Inspectia fiscala generala desfasurata la sediul contribuabilului a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exectitatii indeplinirii obligatiilor fiscale de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata, precum si a accesoriilor aferente acestora, respectiv modul de inregistrare a T.V.A. deductibila, colectata, de determinare a T.V.A. de rambursat sau de plata in vederea solutionarii decontului cu suma negativa cu optiune de rambursare, inregistrat la A.C.F. Teleorman sub nr./29.03.2006.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, baza legala a constatarilor este data de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv de H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003. Organele de control au constatat ca S.A., cu sediul in comuna, judetul Teleorman nu a colectat T.V.A., aferenta platii in natura a drepturilor membrilor asociati, nerespectand prevederile legale conform carora transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului, la membrii societari, este considerata operatiune impozabila.

Astfel, nerespectarea prevederilor art. 126 alin.(1) si art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, au condus la calcularea de catre organele de specialitate ale A.C.F. Teleorman, a T.V.A. de plata(necolectata), in suma de lei, aferenta unei baze impozabile de lei, corespunzatoare perioadei 01.01.2005-28.02.2006.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile organului de control precum si cele invocate de petenta in sustinerea cauzei , in raport cu actele normative in vigoare se retin urmatoarele:

Societatea agricola, are sediul social in comuna, judetul Teleorman, este inregistrata in Registrul societatilor agricole de la Judecatoria sub nr./03.09.1991 si are C.U.I., atribut fiscal R, cu obiect de activitate principala cultivarea cerealelor , porumbului , cod CAEN 0111, fiind reprezentata de D-1 in calitate de presedinte.

1.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in cuantumul contestat.

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman este de a stabili legalitatea masurilor organelor de inspectie fiscala, care au dispus petitionarei 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.

In fapt, pe perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2005-28.02.2006, 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 acordate membrilor asociati, in acest sens calculandu-i o diferenta de T.V.A. in cuantum total de lei, aferenta unei baze impozabile in suma de lei.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, 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) In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) **constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata;**
b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania;
c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1);

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

[...]

ART. 127

(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

(1) Prin livrare de bunuri se intelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care actioneaza in numele acestuia.

[...]

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.

*H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal(publicata in M.O. nr. 112/06.02.2004)

[...]

CAPITOLUL IV

Operatiuni impozabile

[...]

Pct. 4 alin (2)

(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,[...].

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

Uneltele 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 , intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului al asociatilor. Deasemenea in solutia adoptata s-a avut in vedere si faptul ca persoana juridica platitoare de taxa pe valoarea adaugata, pentru desfasurarea activitatii de productie agricola a efectuat diverse aprovizionari(carburanti, seminte, ingrasaminte, etc), 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 cuvenite asociatilor (asa cum rezulta din documentele anexate la dosarul contestatiei de organul de control, petenta neaducand in sprijinul sustinerii cererii nici un document doveditor in sensul celor solicitate in contestatie).

In sensul celor prezentate anexa nr. 2 pag. 3 la Raportul de inspectie fiscala nr...../10.05.2006, incheiat de reprezentantii A.C.F. Teleorman, la pozitiile 5 si 6, prezinta situatia facturilor fiscale pentru bunuri achizitionate care nu sunt destinate unor operatiuni taxabile, specificand ca nu exista astfel de facturi fiscale si respectiv ca petenta nu utilizeaza regimul mixt de taxare (retinandu-se de aici ca in speta de fata autoarea cererii nu desfasoara si operatiuni care nu dau dreptul de deducere).

Constatarile organelor de control sunt in concordanta cu prevederile art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza.

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 de Metodologie si Proceduri pentru Inspectie Fiscala din cadrul M.F.P.-A.N.A.F. prin Adresa nr./22.12.2005, inregistrata la D.G.F.P. Teleorman sub nr./18.01.2006, (in urma solicitarii organului de solutionare, potrivit art. 183 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu pct. 9.1 din Ordinul nr. 519/2005), in care se precizeaza:

„[...]rezulta ca societatile agricole sunt considerate din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata persoane impozabile, iar predarea produselor agricole in schimbul folosintei pamantului constituie un schimb care implica o prestare de serviciu pentru o livrare de bunuri in care fiecare persoana impozabila a efectuat o livrare de bunuri sau o prestare de serviciu cu plata, potrivit art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Predarea produselor agricole persoanelor fizice, membrii asociati in societatile agricole infiintate in baza Legii nr. 36/1991, pentru pamantul adus in folosinta acestora, constituie din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata o livrare de bunuri cu plata.”

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 **cererea petentei urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.**

In ceea ce priveste punctul de vedere al autoarei cererii, care sustine ca in mod corect a procedat la acordarea produselor in cauza pe baza de borderouri, organul de revizuire nu poate retine aceasta argumentare deoarece reprezentantii A.C.F. Teleorman au asimilat just operatiunea de acordare a bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor cu o livrare de bunuri,

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.

Referitor la invocarea de catre petenta a art. 21 pct. 4 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organul de solutionare constata ca articolul in cauza nu este incident spetei supusa solutionarii.

2. Cu privire la capatul de cerere privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal.

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman, este de a stabili daca solicitarea petitionarei - de suspendare a executarii actului administrativ fiscal – poate fi admisa in conditiile stipulate de dispozitiile art.185 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Astfel, dispozitiile art. 185 alin (1) si(2) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevad:

(1) Introducerea contestatiei pe cale administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal;

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

Astfel, desi petenta solicita suspendarea executarii actului administrativ fiscal, nu aduce nici un argument temeinic in sprijinul cererii astfel formulata(nu motiveaza cererea).

In consecinta organul de solutionare constata ca cererea petentei nu este temeinic justificata, astfel ca **urmeaza sa fie respinsa contestatia si pentru acest capat de cerere.**

*

* *

Pentru considerentele de *fapt* si de *drept* expuse, in temeiul H.G. 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 Teleorman,

DECIDE :

Art.1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.A. cu sediul social in comuna, judetul Teleorman pentru suma in cuantum total de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta platii in natura a drepturilor cuvenite membrilor asociati.

Art. 2. Respinge ca neintemeiata si nemotivata cererea formulata de S.A. cu sediul social in comuna, judetul Teleorman, privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal.

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,