



DECIZIA NR.267 /..... 2011
cu privire la solutionarea contestatiei formulata
de XXXXXXXXXXXX cu sediul social in sat , comuna
,judetul Buzau , CUI , inregistrata la DGFP Buzau sub nr
...../.....2011

La Direcția Generală a Finanțelor Publice Buzau s-a depus sub nr...../.....2011 contestatia formulata de XXXXXXXXXXXX cu sediul social in sat , comuna ,judetul Buzau , CUI , impotriva Deciziei de impunere nr. F-BZ/.....2011 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite in baza Raportului de inspectie fiscala inregistrat sub nr. F - BZ/.....2011 încheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul AIF Buzau .

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala cu modificările și completările ulterioare.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 209 , alin(1) lit.a) din OG 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice Buzau legal este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate .

Obiectul contestatiei il constituie obligatiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr.F-BZ/.....2011 in suma totală de lei, din care:

- TVA lei
- majorări de întârziere lei

I.Contestatoarea invocă în susținere următoarele:

Contestă stabilirea TVA-ului suplimentar de lei la facturile pentru consum curent la biroul societății pe motiv că societatea are birou în casa d-lui unde instalația electrică este pe numele acestuia și a fost întocmit contract de comodat din data de2008,anexat,pe care inspectia fiscală nu l-a luat în calcul.

Inspectorii fiscali au calculat TVA în plus de lei pentru diferența de producție dintre cea realizată corect de societate și cea transmisă ilegal deBuzău.

Consideră că asemenea situații se iau în calcul acolo unde nu se ține evidență contabilă și statistică.

Dacă cineva a comunicat producții mai mari laBuzău să explice cum a făcut evaluarea și unde este producția deoarece societatea a înregistrat întreaga cantitate recoltată.

În legătură cu culturile înființate și recoltate de membrii societății, cum sunt porumbul(parțial),pepenii,lucerna și pășune, s-a calculat TVA suplimentar de lei în raport cu cheltuielile efectuate cu aceste culturi dar nu s-a ținut cont că acestea nu au fost purtătoare de TVA,decât cele cu motorina și sămânța așa cum rezultă din fișa prețului de cost pe fiecare produs în parte – fișe puse la dispoziția organelor de control dar nu s-a ținut cont.

Producția de pe terenul cu culturile respective a fost luată în totalitate de membrii asociați iar societatea este societate agricolă înființată conform Legii nr.36/1991 și nu societate comercială și fiecare asociat își lucrează terenul pe care îl are.

Societatea a încasat de la membrii asociați conform hotărârii lor sume drept împrumut societate cu scopul de a evita împrumutul de la bancă pentru a putea plăti salariile și impozitele aferente în perioada ianuarie - iulie până la valorificarea noii producții.

Sumele împrumutate au fost restituite sau se vor restitui membrilor asociați iar pentru sumele luate pentru înființarea culturilor s-au întocmit facturi fiscale unde s-a calculat TVA.

În anii 2009 – 2010 s-a încasat suma de lei din care conform registrului de casă s-a restituit suma de lei ,s-au întocmit un număr de facturi în sumă totală de ... lei diferența de lei rămânând nerestituită.

În anul 2011 s-a încasat suma de lei și nu suma de lei cât s-a stabilit în raportul de inspecție fiscală,s-au întocmit facturi în valoare totală de lei rămânând suma de lei ce se va restitui membrilor asociați pînă la sfârșitul anului așa cum este stabilit de adunarea generală.

Precizează că producțiile transmise deBuzău sunt producții estimate nu realizate,cele din contabilitate fiind cele reale.

Aceste producții sunt înregistrate conform jurnalelor de recoltare și a documentelor primare cu care producția s-a transportat din câmp și s-a cântărit de fiecare dată,societatea fiind dotată cu cântar de t.

Aferent suprafețelor de porumb și pepeni cultivate de membrii asociați în anii 2009 – 2010 la consumul de motorină pentru arat,discut și semănat rezultă un TVA de lei iar la sămânța de porumb un TVA de lei,TVA-ul total la porumb și pepeni fiind de lei.

Precizează că din discuțiile purtate cu Primăria com..... reiese faptul că producțiile transmise de aceasta laBuzău sunt identice cu cele din contabilitatea societății.

II Prin raportul de inspecție fiscală întocmit și prin decizia de impunere emisă,organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- lei TVA suplimentar ca urmare a stabilirii nedeductibilității TVA-ului aferent înregistrării unor facturi emise de Electrica și Distrigaz pe numele d-lui Gîrgan Ene;

- lei TVA suplimentar reprezentând TVA colectat stabilit de către organele de inspecție fiscală care au procedat la estimarea producțiilor ce trebuiau înregistrate în evidența contabilă în baza producțiilor medii la rapiță realizate pe hectar pentru localitatea comunicate pentru anul 2009 și a producțiilor medii de grâu, rapiță și orz realizate pe hectar pe raza localităților și comunicate pentru anul 2010 de către Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale – Direcția pentru Agricultură județeană Buzău prin adresă nr...../.....2011 înregistrată la D.G.F.P.Buzău sub nr...../.....2011.

S-a constatat că față de producțiile înregistrate de societate în evidența contabilă nu s-au înregistrat în contabilitate la culturile agricole menționate mai sus diferențe de producții și respectiv venituri și TVA aferent după cum urmează:

- anul 2009-–venit neînregistrat –..... lei cu TVA aferent de lei
- anul 2010-–venit neînregistrat– lei cu TVA aferent de lei
 - –venit neînregistrat – lei cu TVA aferent de lei
 - –venit neînregistrat – lei cu TVA aferent de lei

Pentru suprafața de ... ha de înființată în anul 2010 pe raza localității societatea are Proces Verbal de calamitate de la Societatea de asigurări SA unde a avut asigurată cultura de rapiță,suprafață care nu a fost scăzută la estimarea producției de rapiță în anul 2010,societatea înregistrând venituri din despăgubiri aferente producției calamitate în sumă de lei.

S-a mai constatat că societatea, pentru înființarea culturilor agricole a achiziționat material semincer certificat de la firme specializate,culturile fiind supuse tratamentelor cu îngrășăminte,ierbicide, fungicide specifice pentru fiecare tip de cultură în parte.

De asemenea, inspecția fiscală a constatat că societatea are asigurate toate culturile fapt pentru care societatea nu poate invoca obținerea unor recolte scăzute.

Temeiul de drept al efectuării estimării îl constituie prevederile:

- art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare
- art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare
- OPANAF nr.364/2009, Cap.III, pct.19.

Referitor la înregistrarea în evidența contabilă a unor producții de rapiță în anul 2009 și respectiv grâu,rapiță și orz în anul 2010 mai mici decât producția medie pe hectar în localitățile și pentru culturile respective comunicate de către Direcția Agricolă Buzău,d-nul președintele societății agricole prin nota explicativă dată arată:„Între darea de seamă AGRIC din anul 2009 și 2010 transmisă de noi și evidența contabilă nu sunt diferențe.Dacă Direcția Agricolă a comunicat alte date,acestea nu sunt reale,sunt cu scopul de a se lăuda”.

Cele menționate de președintele societății nu au fost luate în considerare de

inspecția fiscală întrucât societatea a înființat culturile înregistrând cheltuieli aferente și a încasat subvenția aferentă, în evidența contabilă neregăsindu-se înregistrată diferența de producție respectiv vânzarea acesteia.

- lei TVA suplimentar reprezentând TVA colectată aferentă cheltuielilor cu înființarea culturilor de porumb, lucernă, pepeni și amenajare pășune în anul 2009 și 2010 pentru care nu s-a înregistrat producție în evidența contabilă, recolta fiind luată în totalitate de către membrii asociației.

Astfel, în perioada verificată, s-a constatat că societatea a înregistrat cheltuieli cu înființarea culturilor de porumb, pepeni, lucernă și amenajare pășune, dar nu a înregistrat și venituri aferente acestora (cu excepția subvențiilor încasate), motivând că producțiile au fost luate în totalitate de către membrii asociației care sunt și proprietarii terenurilor.

Conform prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare art. 126, alin. 1: „În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) să constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuată 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 din activitățile economice prevăzute la art. 127, alin(2);

Art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal precizează:

(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”.

La art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal se precizează: „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”.

În condițiile prezentate, pentru prestările de servicii efectuate la înființarea culturilor prășitoare pe terenurile aparținând membrilor societății, pentru care societatea agricolă a procedat la încasarea de la membrii asociației de avansuri pentru înființarea culturilor arătate mai sus s-a stabilit TVA colectat la nivelul cheltuielilor

înregistrate de către societate pentru fiecare cultură a cărei recoltă a fost luată în totalitate de către membri asociați, în sumă totală de lei din care suma de lei este aferentă anului 2009 iar suma de lei este aferentă anului 2010.

Reglementările legale de mai sus sunt coroborate cu prevederile art.5,6 și 8 din Legea nr.36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, care precizează:

- „art.5 – Societatea agricolă este o societate de tip privat cu capital variabil și un număr nelimitat și variabil de asociați având ca obiect exploatarea agricolă a pământului, 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 livrări agricole și îmbunătățiri funciare, utilizarea de mașini și instalații, aprovizionarea, prelucrarea și valorificarea produselor agricole și neagricole și alte asemenea activități(...).

- art.6 – Uneltele agricole și alte utilaje, mijloacele materiale și bănești, precum și animalele pot fi aduse în societate, în proprietate sau numai în folosința acesteia după caz. Terenurile agricole se aduc numai în folosința societății, asociații păstrându-și dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea în societatea agricolă, bunurile mobile și imobile, precum și animalele se vor evalua pentru a se determina părțile sociale subscrise de fiecare membru asociat[...].

- art.8- Prin statut se vor determina condițiile pentru admiterea asociațiilor în societate, numărul minim de asociați care nu poate fi mai mic de 10, capitalul social format din părți sociale de egală valoare, a căror mărime nu poate fi mai mică de 10.000 lei fiecare, numărul de părți sociale pe care îl poate avea un asociat, modul de evaluare a părților sociale în cazul aportului în natură, inclusiv a folosinței pământului” precum și cu prevederile art.484 din Codul Civil, care precizează că, „fructele produse de vre-un lucru nu se cuvin proprietarului, decât ca îndatorire din parte-i de a plăti semănăturile și munca pusă de alții”.

De asemenea, se reține că cele 2 operațiuni, acordarea de produse și serviciul de punere la dispoziție a terenului agricol se înregistrează în contabilitate separat.

Referitor la înregistrarea de cheltuieli pentru înființarea culturilor pentru care s-au primit subvenții, iar la recoltare producțiile sunt date membrilor asociați fără ca societatea să înregistreze în evidență un venit sau o producție aferentă, d-nul Gîrban Ene, prin nota explicativă arată: „Societatea este înființată conform Legii nr.36/1991, nu este societate comercială, terenul și bunurile aparțin membrilor asociați, ei cultivându-și terenul așa cum doresc. Suprafețele cultivate cu grâu, floarea soarelui, orz, coriandru se lucrează în totalitate de societate și se valorifică producția întocmindu-se facturi pentru care se plătește profit și TVA. Referitor la culturile de porumb, pepeni și lucernă sunt lucrate în totalitate de membrii asociați și își iau producția acasă. Cu banii primiți ca și subvenție societatea le execută lucrările”.

Cele menționate nu au fost luate în considerare deoarece societatea a înființat această cultură înregistrând cheltuieli aferente, iar producția a fost luată în totalitate de către membri asociați, subvenția încasată pentru aceste culturi fiind mai

mică decât cheltuielile înregistrate.

- lei TVA suplimentar reprezentând TVA colectat aferent sumelor încasate de la membri asociați ca avansuri pentru înființarea culturilor pentru care societatea nu a colectat TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încasat avansuri de la membri asociați pentru toate culturile înființate, înregistrând aceste avansuri în contul 455, „Decontări cu asociații” și contul 462 „Creditori diverși” pe chitanțe fiind înscris „Împrumut societate, AV, lucernă, porumb”, în unele cazuri societatea colectând TVA și înregistrând venitul în conturile de venituri.

Sumele încasate de societate de la asociați sunt înregistrate în creditul conturilor 455 și 462 pentru înființarea culturilor în raport cu suprafața de teren agricol a fiecărui asociat.

Tot în creditul conturilor 455 și 462 sunt evidențiate sumele fiecărui asociat din valorificarea produselor agricole recoltate de pe suprafețele lor de teren, sume încasate sau de încasat.

De asemenea, s-a constatat că în primele luni după încheierea raportului de inspecție fiscală întocmit anterior – respectiv aprilie – iulie 2009, societatea a colectat TVA și a înregistrat venituri în contul 704, „Venituri din servicii prestate” pentru sumele încasate de la membri asociați prin contul 455, iar începând cu luna august 2009, societatea încasează sume prin ambele conturi, cu precădere prin contul 462.

În perioada supusă controlului, contribuabilul nu a colectat, înregistrat și virat la bugetul statului TVA aferent prestărilor executate pentru înființarea culturilor (grâu, porumb, pepeni, rapiță, lucernă, coriandru, orz, floarea soarelui) pe terenurile aparținând membrilor societății, procedând la încasarea de la membri asociați, de avansuri pentru înființarea culturilor.

Temeiul legal al stabilirii obligației fiscale suplimentare reprezentând TVA colectat aferent avansurilor încasate în vederea înființării culturilor îl constituie prevederile art.126,127 și 130 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

- art.126,alin(1): „În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:
 - a) să constituie o livrare de bunuri ,o prestare de servicii efectuată 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 din activitățile economice prevăzute la art.127,alin(2)”.
- art.127,alin(1) și (2): „(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.130: „ 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”.

În condițiile arătate, pentru prestările de servicii efectuate la înființarea culturilor pe terenurile aparținând membrilor societății pentru care aceasta a procedat la încasarea de la membri asociați de avansuri pentru înființarea culturilor, organul de control a constatat că sunt îndeplinite condițiile legale prin care societatea avea obligația să colecteze TVA.

De menționat că TVA aferent cheltuielilor efectuate în legătură cu prestările de servicii în cauză a fost dedusă integral.

Legat de constatarea efectuată, d-nul, președintele societății agricole, în nota explicativă dată arată că, „pentru sumele încasate drept avans lucrări s-au întocmit chitanțe și facturi pentru care s-a plătit profit și TVA, iar sumele din contul 462 au fost încasate drept împrumut societate, acestea fiind restituite membrilor asociați până în noiembrie anul în curs. Aceste sume au fost stabilite de adunarea generală pentru a nu mai lua împrumut bancar”.

Mențiunile nu au fost luate în considerare deoarece societatea a înființat aceste culturi înregistrând cheltuieli și deducând integral TVA aferentă cheltuielilor respective în legătură cu prestările de servicii în cauză.

S-a mai constatat că societatea nu are încheiate contracte de împrumut cu respectivi membri asociați dispunând totodată în perioada verificată de disponibilități bănești în conturile bancare.

De asemenea se precizează că nu s-au pus la dispoziția echipei de inspecție fiscală listele cu membri asociați pentru fiecare an precum și evaluarea bunurilor mobile și imobile aduse de fiecare membru în vederea determinării părților sociale subscrise, copii ale hotărârilor adunării generale a asociațiilor precum și modul de distribuire a dividendelor aferente profitului realizat pe anii 2009 și 2010 conform statutului societății.

Deosebit de cele arătate mai sus, temeiul legal al stabilirii TVA-ului suplimentar în sumă totală de lei îl constituie și prevederile art.6, art.7, alin.1 și 2, art.128 alin.1, 2, 5 și 6, art.145, alin.2, lit.a, art.156, alin 1 și art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru nevirarea la termenele legale a TVA-ului stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei potrivit art.119 alin.1 din OG.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare.

III Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivelor de fapt și

de drept invocate de contestatoare respectiv de organele de inspecție fiscală raportat la actele normative în vigoare se reține:

- lei TVA suplimentar ca urmare a stabilirii nedeductibilității TVA-ului aferent înregistrării unor facturi emise de Electrica și Distrigaz pe numele d-lui

- lei TVA suplimentar reprezentând TVA colectat stabilit de către organele de inspecție fiscală care au procedat la estimarea producțiilor ce trebuiau înregistrate în evidența contabilă în baza producțiilor medii la rapiță realizate pe hectar pentru localitatea comunicate pentru anul 2009 și a producțiilor medii de grâu la rapiță și orz realizate pe hectar pe raza localităților și comunicate pentru anul 2010 de către Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale – Direcția pentru Agricultură județeană Buzău prin adresă nr...../.....2011 înregistrată la D.G.F.P.Buzău sub nr...../.....2011.

S-a constatat că față de producțiile înregistrate de societate în evidența contabilă nu s-au înregistrat în contabilitate la culturile agricole menționate mai sus diferențe de producții și respectiv venituri și TVA aferent după cum urmează:

- anul 2009- –venit neînregistrat– lei cu TVA aferent de lei
- anul 2010- –venit neînregistrat – lei cu TVA aferent de lei
 - –venit neînregistrat – lei cu TVA aferent de lei
 - –venit neînregistrat – lei cu TVA aferent de lei

Pentru suprafața de ha de înființată în anul 2010 pe raza localității societatea are Proces Verbal de calamitate de la Societatea de asigurări SA unde a avut asigurată cultura de rapiță,suprafață care nu a fost scăzută la estimarea producției de rapiță în anul 2010,societatea înregistrând venituri din despăgubiri aferente producției calamitate în sumă de lei.

S-a mai constatat că societatea, pentru înființarea culturilor agricole a achiziționat material semincer certificat de la firme specializate,culturile fiind supuse tratamentelor cu îngrășăminte,ierbicide,fungicide specifice pentru fiecare tip de cultură în parte.

De asemenea, inspecția fiscală a constatat că societatea are asigurate toate culturile fapt pentru care societatea nu poate invoca obținerea unor recolte scăzute.

Temeiul de drept al efectuării estimării îl constituie prevederile:

- art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare
- art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscal cu modificările și completările ulterioare
- OPANAF nr.364/2009, Cap.III, pct.19.

Referitor la înregistrarea în evidența contabilă a unor producții de rapiță în anul 2009 și respectiv grâu,rapiță și orz în anul 2010 mai mici decât producția medie pe hectar în localitățile și pentru culturile respective comunicate de către Direcția Agricolă Buzău,d-nul președintele societății agricole prin nota explicativă dată arată:„Între darea de seamă din anul 2009 și 2010 transmisă de noi și evidența contabilă nu sunt diferențe.Dacă Direcția Agricolă a comunicat alte

date,acestea nu sunt reale,sunt cu scopul de a se lăuda”.

Cele menționate de președintele societății nu au fost luate în considerare de inspectia fiscală întrucât societatea a înființat culturile înregistrând cheltuieli aferente și a încasat subvenția aferentă,în evidența contabilă neregăsindu-se înregistrată diferența de producție respectiv vânzarea acesteia.

- lei TVA suplimentar reprezentând TVA colectată aferentă cheltuielilor cu înființarea culturilor de porumb,lucernă,pepeni și amenajare pășune în anul 2009 și 2010 pentru care nu s-a înregistrat producție în evidența contabilă,recolta fiind luată în totalitate de către membrii asociației.

Astfel, în perioada verificată,s-a constatat că societatea a înregistrat cheltuieli cu înființarea culturilor de porumb,pepeni,lucernă și amenajare pășune,dar nu a înregistrat și venituri aferente acestora(cu excepția subvențiilor încasate),motivând că producțiile au fost luate în totalitate de către membrii asociației care sunt și proprietarii terenurilor.

Conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal,cu modificările și completările ulterioare art.126,alin.1.,În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) să constituie o livrare de bunuri ,o prestare de servicii efectuată 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 din activitățile economice prevăzute la art.127,alin(2);

Art.127 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal precizează:

(3) „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”;

(4) „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”.

La art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal se precizează:„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”.

În condițiile prezentate, pentru prestările de servicii efectuate la înființarea

culturilor prășitoare pe terenurile aparținând membrilor societății, pentru care societatea agricolă a procedat la încasarea de la membrii asociați de avansuri pentru înființarea culturilor arătate mai sus s-a stabilit TVA colectat la nivelul cheltuielilor înregistrate de către societate pentru fiecare cultură a cărei recoltă a fost luată în totalitate de către membri asociați, în sumă totală de lei din care suma de lei este aferentă anului 2009 iar suma de lei este aferentă anului 2010.

Reglementările legale de mai sus sunt coroborate cu prevederile art.5,6 și 8 din Legea nr.36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, care precizează:

- „art.5 – Societatea agricolă este o societate de tip privat cu capital variabil și un număr nelimitat și variabil de asociați având ca obiect exploatarea agricolă a pământului, 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 livrări agricole și îmbunătățiri funciare, utilizarea de mașini și instalații, aprovizionarea, prelucrarea și valorificarea produselor agricole și neagricole și alte asemenea activități(...).

- art.6 – Uneltele agricole și alte utilaje, mijloacele materiale și bănești, precum și animalele pot fi aduse în societate, în proprietate sau numai în folosința acesteia după caz. Terenurile agricole se aduc numai în folosința societății, asociații păstrându-și dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea în societatea agricolă, bunurile mobile și imobile, precum și animalele se vor evalua pentru a se determina părțile sociale subscrise de fiecare membru asociat[...].

- art.8- Prin statut se vor determina condițiile pentru admiterea asociațiilor în societate, numărul minim de asociați care nu poate fi mai mic de 10, capitalul social format din părți sociale de egală valoare, a căror mărime nu poate fi mai mică de 10.000 lei fiecare, numărul de părți sociale pe care îl poate avea un asociat, modul de evaluare a părților sociale în cazul aportului în natură, inclusiv a folosinței pământului” precum și cu prevederile art.484 din Codul Civil, care precizează că, „fructele produse de vre-un lucru nu se cuvin proprietarului, decât ca îndatorire din parte-i de a plăti semănăturile și munca pusă de alții”.

De asemenea, se reține că cele 2 operațiuni, acordarea de produse și serviciul de punere la dispoziție a terenului agricol se înregistrează în contabilitate separat.

Referitor la înregistrarea de cheltuieli pentru înființarea culturilor pentru care s-au primit subvenții, iar la recoltare producțiile sunt date membrilor asociați fără ca societatea să înregistreze în evidență un venit sau o producție aferentă, d-nul Gîrban Ene, prin nota explicativă arată: „Societatea este înființată conform Legii nr.36/1991, nu este societate comercială, terenul și bunurile aparțin membrilor asociați, ei cultivându-și terenul așa cum doresc. Suprafețele cultivate cu grâu, floarea soarelui, orz, coriandru se lucrează în totalitate de societate și se valorifică producția întocmindu-se facturi pentru care se plătește profit și TVA. Referitor la culturile de porumb, pepeni și lucernă sunt lucrate în totalitate de membrii asociați și își iau producția acasă. Cu banii primiți ca și subvenție societatea le execută lucrările”.

Cele menționate nu au fost luate în considerare deoarece societatea a înființat această cultură înregistrând cheltuieli aferente, iar producția a fost luată în totalitate de către membrii asociați, subvenția încasată pentru aceste culturi fiind mai mică decât cheltuielile înregistrate.

- lei TVA suplimentar reprezentând TVA colectat aferent sumelor încasate de la membri asociați ca avansuri pentru înființarea culturilor pentru care societatea nu a colectat TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încasat avansuri de la membri asociați pentru toate culturile înființate, înregistrând aceste avansuri în contul 455, „Decontări cu asociații” și contul 462 „Creditori diverși” pe chitanțe fiind înscris „Împrumut societate, AV, lucernă, porumb”, în unele cazuri societatea colectând TVA și înregistrând venitul în conturile de venituri.

Sumele încasate de societate de la asociați sunt înregistrate în creditul conturilor 455 și 462 pentru înființarea culturilor în raport cu suprafața de teren agricol a fiecărui asociat.

Tot în creditul conturilor 455 și 462 sunt evidențiate sumele fiecărui asociat din valorificarea produselor agricole recoltate de pe suprafețele lor de teren, sume încasate sau de încasat.

De asemenea, s-a constatat că în primele luni după încheierea raportului de inspecție fiscală întocmit anterior – respectiv aprilie – iulie 2009, societatea a colectat TVA și a înregistrat venituri în contul 704, „Venituri din servicii prestate” pentru sumele încasate de la membri asociați prin contul 455, iar începând cu luna august 2009, societatea încasează sume prin ambele conturi, cu precădere prin contul 462.

În perioada supusă controlului, contribuabilul nu a colectat, înregistrat și virat la bugetul statului TVA aferent prestărilor executate pentru înființarea culturilor (grâu, porumb, pepeni, rapiță, lucernă, coriandru, orz, floarea soarelui) pe terenurile aparținând membrilor societății, procedând la încasarea de la membri asociați, de avansuri pentru înființarea culturilor.

Temeiul legal al stabilirii obligației fiscale suplimentare reprezentând TVA colectat aferent avansurilor încasate în vederea înființării culturilor îl constituie prevederile art.126, 127 și 130 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

- art.126, alin(1): „În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- e) să constituie o livrare de bunuri ,o prestare de servicii efectuată cu plată;
- f) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;
- g) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una din activitățile economice prevăzute la art.127, alin(2);
- h) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una din activitățile economice prevăzute la art.127, alin(2)”.

- art.127, alin(1) și (2): „(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.130: „ 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”.

În condițiile arătate, pentru prestările de servicii efectuate la înființarea culturilor pe terenurile aparținând membrilor societății pentru care aceasta a procedat la încasarea de la membri asociați de avansuri pentru înființarea culturilor, organul de control a constatat că sunt îndeplinite condițiile legale prin care societatea avea obligația să colecteze TVA.

De menționat că TVA aferent cheltuielilor efectuate în legătură cu prestările de servicii în cauză a fost dedusă integral.

Legat de constatarea efectuată, d-nul, președintele societății agricole, în nota explicativă dată arată că, „pentru sumele încasate drept avans lucrări s-au întocmit chitanțe și facturi pentru care s-a plătit profit și TVA, iar sumele din contul 462 au fost încasate drept împrumut societate, acestea fiind restituite membrilor asociați până în noiembrie anul în curs. Aceste sume au fost stabilite de adunarea generală pentru a nu mai lua împrumut bancar”.

Mențiunile nu au fost luate în considerare deoarece societatea a înființat aceste culturi înregistrând cheltuieli și deducând integral TVA aferentă cheltuielilor respective în legătură cu prestările de servicii în cauză.

S-a mai constatat că societatea nu are încheiate contracte de împrumut cu respectivii membri asociați dispunând totodată în perioada verificată de disponibilități bănești în conturile bancare”.

De asemenea se precizează că nu s-au pus la dispoziția echipei de inspecție fiscală listele cu membri asociați pentru fiecare an precum și evaluarea bunurilor mobile și imobile aduse de fiecare membru în vederea determinării părților sociale subscrise, copii ale hotărârilor adunării generale a asociațiilor precum și modul de distribuire a dividendelor aferente profitului realizat pe anii 2009 și 2010 conform statutului societății.

Deosebit de cele arătate mai sus, temeiul legal al stabilirii TVA-ului suplimentar în sumă totală de 349.795 lei îl constituie și prevederile art.6, art.7, alin.1 și 2, art.128 alin.1, 2, 5 și 6, art.145, alin.2, lit.a, art.156, alin 1 și art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru nevirarea la termenele legale a TVA-ului stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă

totală de 102.197 lei potrivit art.119 alin.1 din OG.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare.

Afirmațiile contestatoarei înscrise în contestația depusă în raport cu constatările efectuate de inspecția fiscală și prevederile actelor normative în vigoare nu pot fi luate în considerare.

În acest sens mai arătăm:

- susținerea privind TVA-ul suplimentar de lei nu se reține deoarece facturile fiscale au fost emise pe numele d-lui ca persoană fizică, iar în contractul anexat la contestație nu se specifică adresa unde se află imobilul pus la dispoziția societății.

De menționat că, pentru a se îndeplini condițiile de deductibilitate a TVA-ului aferent facturilor de electricitate și gaze societatea trebuie să respecte prevederile art.146, alin.1, lit.a și b și ale art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv facturile fiscale să fie emise pe numele Societății Agricole

- legat de TVA-ul suplimentar în sumă de lei aferent producțiilor estimate este de menționat că organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor aferente conform prevederilor Legii nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, art.11, alin.1 care arată că, „la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției ”.

De asemenea, s-au avut în vedere prevederile art.67 ,alin.1 și 2 din OG nr.92/2003 cu modificările și completările ulterioare privind estimarea bazei de impunere precum și ale OPANAF nr.364/2009, CAP III, pct.19 privind Procedura de estimare a veniturilor și cheltuielilor unui contribuabil ”.

- susținerea contestatarii că pentru o parte din avansurile încasate de la membrii asociați a întocmit facturi de prestări servicii și a colectat TVA nu se reține întrucât la stabilirea TVA-ului suplimentar nu au fost luate în calcul sumele din aceste facturi care au fost înregistrate de societate în conturile 704, „Venituri din prestări servicii” și 4427, „TVA colectat ”

Față de cele arătate, în mod corect, organele de inspecție fiscală au stabilit un TVA suplimentar în sumă totală de lei, calculând totodată majorări de întârziere în sumă totală de lei pentru nevirarea la termenele legale a TVA-ului suplimentar stabilit.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în temeiul art.209, art.213 și art.216 din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare se

DECIDE :

Art.1.Respingerea contestatiei formulata de XXXXXXXXXXXX cu sediul social in sat , comuna ,judetul Buzau , CUI , inregistrata la DGFP Buzau sub nr/.....2011 , ca neintemeiata pentru suma totala de lei , din care :

- TVA - lei
- majorari de intarziere aferente - lei

Art.2.Biroul solutionare contestatii va comunica prezenta decizie contestatoarei respectiv Activitatii de Inspectie Fiscala Buzau.

Art.3.Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Judetean Buzau, conform art.11 din Legea nr. 554/2004 .

Director Executiv ,
Ec.

Vizat ,
Sef birou juridic