



DECIZIA Nr.7 /25.05.2006
privind soluționarea contestației depusă de o societate agricola
înregistrată la D.G.F.P. Calarași sub nr. 8554/17.04.2006

Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Calarași a fost sesizat de catre Activitatea de Control Fiscal asupra contestației depusă de **societatea agricolă împotriva Actului administrativ fiscal -Decizia de impunere nr.56/06.03.2006 si a Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 22.02.2006** emise de Activitatea de Control Fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Calarași.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Constatând ca în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.175 alin.(1), art.177 alin.(1) si art.179 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Soluționare Contestatii este competenta să soluționeze contestația depusă de **societatea agricolă.**

I. Din analiza contestației si a documentelor existente la dosarul cauzei s-a constatat că **societatea agricolă** contestă **sumele** stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr.56/06.03.2006 emisă de catre **Activitatea** de inspecție fiscală, in baza Raportului de inspecție fiscală **încheiat in data de 22.02.2006.**

Conform Deciziei de impunere nr.56/06.03.2006, s-a stabilit in sarcina contestatoarei suma de x lei, reprezentand TVA stabilită suplimentar, dobânzi și penalități aferente.

Motivele formulate de contestatoare în susținerea contestației sunt următoarele:

În raportul de inspecție fiscală pentru calcularea TVA asupra produselor agricole primite de membrii asociați, inspectorul fiscal a menționat Codul civil art.1491 și 1492, Legea nr.36/1991 art.4,5,6,8, O.U.G. nr.17/2000 art.1alin.1, Legea nr.345 art.1alin.2, Legea nr.571/2003 art.126 alin.1, art.127 alin.1 și 2 și art.130.

Deoarece producătorii agricoli își exploatează pământul în mai multe forme de organizare(individual, societăți agricole-Legea 36/1991, societăți comerciale- Legea 31/1990, arendași- Legea 16/1994) pentru toate aceste forme de organizare Legea privind TVA trebuia să facă precizarea clară cine plătește și cine nu plătește această taxă. Totuși la Legea 36/1991 se face referire în O.G. nr.3/1992 în care, prin Decizia nr.9/1997 privind aprobarea soluțiilor referitoare la aplicarea acestei ordonanțe la pct.1 lit.a din “ soluții privind TVA aferentă unor operațiuni specifice agriculturii” se face precizarea că “ produsele agricole predate persoanelor fizice constituite în societăți agricole în baza Legii 36/1991 nu reprezintă transfer al dreptului de proprietate și nu se supun TVA”.

În raportul de inspecție fiscală se face precizarea că în conformitate cu prevederile art.2 alin.1 din O.U.G. 17/2000 privind TVA “ se cuprind în sfera de aplicare TVA operațiuni cu plata precum și cele asimilate acestora, efectuate de o manieră independentă de către contribuabili privind:

a) livrări de bunuri și/sau prestări de servicii...”

Tot în O.U.G. nr.17/2000 art.2 alin.1 la care nu a făcut referire inspectorul fiscal se menționează clar că” Sunt asimilate cu livrările de bunuri și/sau prestări de servicii, în sensul prezentei ordonanțe, următoarele operațiuni:

a) vânzare cu plata în rate...

b) preluarea de către contribuabili a unor bunuri care fac parte din activele societății comerciale...

c) trecerea în domeniul public a unor bunuri....

d) transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor în urma executării silite”

În niciunul din punctele mai sus menționate nu se precizează că “Predarea produselor agricole persoanelor fizice, membrii asociați în societățile agricole, înființate în baza Legii nr.36/1991 pentru pământul adus în folosința acestora, constituie din punct de vedere al TVA o livrare de bunuri cu plata” așa cum a concluzionat inspectorul fiscal în raportul de inspecție fiscală.

Inspectorul fiscal nu a precizat ce înseamnă o livrare de bunuri astfel încât să poată stabili că societățile agricole sunt considerate din punct de vedere al TVA persoane impozabile pentru produsele agricole primite de membrii.

Întrucât membrii societății agricole nu plătesc produsele agricole primite pentru pământul adus în folosința societății, societatea nu emite factură fiscală și implicit nu colectează TVA.

Din moment ce societatea nu colectează această taxă de la membrii societății nu o poate vira către bugetul de stat.

Pe baza celor mai sus menționate, inspectorul fiscal a calculat în mod eronat TVA asupra produselor agricole primite de membrii societății.

II. Din conținutul raportului de inspectie fiscală încheiat în data de 07.02.2006 de către organele de control din cadrul activității de control fiscal, rezultă:

Inspectia fiscală generală s-a efectuat în vederea soluționării adresei nr.11739/07.11.2005 emisă de AFPC Călărași.

Urmare a verificării privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2001-31.12. 2005 s-au constatat următoarele:

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată:

Societatea agricolă a realizat venituri din comercializarea cerealelor și plantelor tehnice, prestări servicii colectând TVA în cotă de 19% în conformitate cu art.17 lit.A din O.U.G. Nr.17/2000, art.20 alin.(1) din Legea nr.345/2002 și art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003.

La nivelul perioadei verificate, s-a constatat că societatea nu a colectat TVA pentru produsele agricole acordate membrilor asociați.

Societatea agricolă, potrivit art.5 din Legea nr.36/1991, are ca obiect exploatarea agricolă a pământului, uneltelor, animalelor și altor mijloace aduse în societate, precum și realizarea de investiții de interes agricol.

Potrivit art.6 și 8 din Legea nr.36/1991, pot fi aduse în proprietate sau numai în folosința societății agricole uneltele agricole și alte utilaje, mijloacele materiale și bănești. Terenurile agricole se aduc numai în folosința societății, asociații păstrându-și dreptul de proprietate asupra acestora.

Ca urmare, acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenului reprezintă o operațiune impozabilă, întrucât are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societății agricole în schimbul dreptului de folosință asupra pământului asociaților.

Pentru anul 2001 organul de control a calculat T.V.A. suplimentar în sumă de x lei, susținând că au fost încălcate prevederile art.2 alin.(1) lit.a) din O.U.G. Nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată în vigoare până la data de 31 mai 2002 care prevede:”În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile cu plată, precum și cele asimilate acestora, potrivit prezentei ordonanțe de urgență, efectuate de o manieră independentă de către contribuabili, privind:

a) livrări de bunuri mobile și/sau prestări de servicii efectuate în cadrul exercitării activității profesionale, indiferent de forma juridică prin care se realizează: vânzare, schimb, aport în bunuri la capitalul social(...)”

Pentru anii 2002 și 2003, organul de control a calculat TVA suplimentar în sumă de x, măsura fiind susținută în drept astfel:

Au fost încălcate prevederile art.2 alin.(1) lit.a) din O.U.G. nr.17/2000 și a art.1 alin.(2) din Legea nr.345/2002 în vigoare până la data de 31.12.2003 care prevede:” Se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată operațiunile care îndeplinesc în mod cumulativ următoarele condiții:

a) să constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuată cu plată sau o operațiune asimilată acestora;

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

c) să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la [art. 2](#) alin. (2).”

Pentru anul 2004 organul de control a calculat TVA suplimentar în sumă de x lei iar pentru anul 2005 a calculat TVA suplimentar în sumă de x lei, susținând că au fost încălcate prevederile art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

”În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la [art. 127](#) alin. (1);

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la [art. 127](#) alin. (2).”

Pentru TVA stabilită suplimentar în sumă de x lei au fost calculate accesoriile astfel:

- majorări de întârziere, dobânzi în sumă de x lei conform H.G. nr.564/2000, H.G. nr.1043/2001, H.G. nr.874/2002, H.G. nr.1513/2002, Legea nr.210/2005.

- penalități de întârziere în sumă de X lei conform O.G. nr.26/2001, O.G. nr.92/2003 republicată, Legea nr.210/2005.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, constatările organelor de control, actele normative invocate precum și documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Călărași este de a stabili legalitatea măsurilor organelor de inspecție fiscală, care au dispus contestatoarei colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă produselor acordate membrilor asociați în schimbul subscrierii

dreptului de folosință asupra terenului agricol, în condițiile în care aceasta consideră operațiunea în cauză drept neimpozabilă.

A. Cu privire la legalitatea măsurii de obligare la plata a taxei pe valoarea adăugată în cuantumul contestat

În fapt, pe perioada supusă verificării, respectiv 01.01.2001-31.12.2005, societatea contestatoare a acordat membrilor asociați produse agricole rezultate din exploatarea pământului adus în folosința societății, fără însă a emite factură fiscală și implicit fără a colecta TVA.

Organele de inspecție fiscală, au stabilit că agentul economic avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă produselor acordate membrilor asociați, în acest sens stabilind TVA suplimentar în sumă de x lei, măsura fiind susținută în drept, conform prevederilor O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată în vigoare până la 31.05.2002, a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare până la 31.12.2003 și a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare de la 01.01.2004, respectiv Normele metodologice de aplicare ale acestora, în care se precizează:

O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată:

Art.2

“În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile cu plată, precum și cele asimilate acestora, potrivit prezentei ordonanțe de urgență, efectuate de o manieră independentă de către contribuabili, privind:

a) livrări de bunuri mobile și/sau prestări de servicii efectuate în cadrul exercitării activității profesionale, indiferent de forma juridică prin care se realizează: vânzare, schimb, aport în bunuri la capitalul social;”

Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

ART.1

“(1) Taxa pe valoarea adăugată este un impozit indirect care se datorează bugetului de stat. Prezenta lege stabilește regulile referitoare la taxa pe valoarea adăugată.

(2) Se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată operațiunile care îndeplinesc în mod cumulativ următoarele condiții:

a) să constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuată cu plată sau o operațiune asimilată acestora;

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

c) să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la [art. 2](#) alin. (2).

(3) Prin operațiuni cu plată se înțelege obligativitatea existenței unei legături directe între operațiunea efectuată și contrapartida obținută.”

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

ART.126

“În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la [art. 127](#) alin. (1);
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la [art. 127](#) alin. (2).”

ART. 130

“Schimburi de bunuri sau servicii

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.”

Aceste reglementări sunt coroborate cu prevederile art. 5 și 6 din Legea nr.36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, care stipulează:

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 lucrări 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 proprietatea 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.”

Prin urmare, având în vedere actele normative invocate se reține că societatea are drept de folosință asupra pământului și deține în proprietate produsele obținute din exploatarea acestuia, rezultând de aici că acordarea

bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor este operațiune impozabilă, întrucât are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societății agricole în schimbul dreptului de folosință asupra pământului asociaților.

Astfel, acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociaților în mod greșit s-a făcut pe bază de tabele nominale și nu pe baza de factură fiscală.

Organul de soluționare a contestației reține că în conformitate cu prevederile legale în materie fiscală, citate în cuprinsul deciziei și în vigoare la data producerii fenomenului economic, produsele livrate membrilor asociați reprezintă o operațiune impozabilă, fapt pentru care acest capăt de cerere urmează a fi respins ca neîntemeiat.

Nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei punctul de vedere al contestatoarei, potrivit căruia membrii societății agricole nu plătesc produsele agricole primite pentru pământul adus în folosința societății, pentru care nu a emis facturi fiscale și implicit nu a colectat TVA, actele normative citate anterior venind în contradicție cu aceste susțineri.

B. În ceea ce privește contestarea sumelor x lei și x lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente debitului contestat, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât în sarcina contestatoarei s-a reținut ca fiind datorat debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, aceasta datorează și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente, calculate de inspectorii fiscali cu aplicarea corectă a prevederilor legale.

La o astfel de decizie conduc și dispozițiile actelor normative specifice, respectiv art.31 din O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art.33 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și art.114-115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora în cazul în care orice sumă reprezentând o obligație fiscală (taxa pe valoarea adăugată), nu este plătită la data stabilită prin actele normative, contribuabilul este obligat să plătească și sumele accesorii debitului pentru perioada cuprinsă între termenul de plată prevăzut de lege și data la care obligația fiscală este achitată.

Întrucât contestatoarea nu a putut dovedi că a achitat debitul în condițiile și la termenele prevăzute de dispozițiile legale, își găsesc aplicabilitatea și prevederile art.12 din O.G. nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, respectiv reglementările Capitolului III -Dobânzi și penalități de întârziere- din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în sensul că “ pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere.”

Având în vedere actele normative citate, urmează ca și acest capăt de cerere să fie respins ca neîntemeiat.

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse în conținutul deciziei, în conformitate cu prevederile art.186 alin.(1) Titlul IX Cap.IV din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de Societatea Agricolă pentru suma de x lei, reprezentând:

- TVA stabilit suplimentar în sumă de x lei
- accesorii în sumă de x lei

Prezenta decizie poate fi atacata la instanța judecatorească de contencios administrativ competentă potrivit art.188 alin. (2) Titlul IX Cap.IV din O.G. nr.92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată.

DIRECTOR EXECUTIV,