



Ministerul Finanțelor Publice

**Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Brăila**



Str. Delfinului Nr.1, Brăila
Tel: +0239619900,
Fax: +0239619992
e-mail:
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

DECIZIA Nr.50

din _____2012

privind soluționarea contestației formulată de S.C. _____ S.R.L. comuna _____,
județul Brăila, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.____/____2011

Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.____/____2011, înregistrată la direcția teritorială sub nr. ____/____2011, privind contestația formulată de S.C. _____ S.R.L. Brăila împotriva deciziei de impunere nr.F-BR-____/____2011, emisă de organul de inspecție fiscală.

S.C. _____ S.R.L. are sediul în comuna _____, județul Brăila, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J09/____/____, are atribuit codul fiscal _____ și este reprezentată de _____-persoană fizică autorizată în calitate de director, conform procurii speciale autentificată sub nr.____/____2010 de către Societatea Civilă _____”, legalizată sub nr.____/____2011 de către notar public _____ și depusă la dosarul nr.____/2011, iar la dosarul cauzei o copie a acesteia.

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale în sumă totală de _____ lei, din care T.V.A. respinsă la rambursare în sumă de _____ lei și dobânzi aferente T.V.A. în sumă de _____ lei, stabilite prin decizia de impunere nr.F-BR-____/____2011.

Decizia de impunere nr.F-BR-____/____2011 a fost comunicată contribuabilului prin poștă cu recomandată nr.____/____2011 confirmată de primire în data de 31.10.2011, iar contestația a fost depusă la organul al cărui act este atacat sub nr.____/____2011, respectând astfel termenul

legal prevăzut la art.207(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând îndeplinite condițiile de procedură prevăzute la art.205, art.206, art.207 (1) și art.209 (1) lit. a) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită cu soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația înregistrată la A.I.F. sub nr.____/____2011 și la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.____/____2011, contestatoarea înțelege să conteste obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de ____ lei, motivând că stabilirea de către organul de inspecție fiscală ca preț de piață, pentru plata arendei în natură, a celui facturat către S.C. ____ S.R.L., nu este o procedură legală, deoarece acesta nu explică cum a ajuns la această concluzie.

La art.137 din Codul fiscal se menționează că atunci când nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabile, valoarea de piață înseamnă, pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decât prețul de cumpărare al bunurilor sau al unor bunuri similare, sau în absența unui preț de cumpărare, prețul de cost, stabilit la momentul livrării.

În acest context, organul de inspecție fiscală trebuia să prezinte probele pe care se întemeiază constatarea, atunci când a considerat că există comparabilitate între livrarea către societatea comercială în cantități de sute de tone, în anumite condiții de calitate, și livrarea către persoane fizice, pe o altă treaptă, în cantități de sute de kilograme, fără nici un fel de restricții legate de calitate.

Contestatoarea consideră că nu pot fi comparabile cele două tipuri de livrări, având posibilitatea conform legii să practice prețul de cumpărare sau prețul de cost, în absența acestuia.

Plata în bani a arendei pornește tot de la plata în natură care este evaluată la un preț pe care l-a stabilit arendașul, proprietarul de teren având posibilitatea să opteze pentru plata în bani. În situația în care nu acceptă prețul de răscumpărare, poate lua produsele pe care să le vândă oriunde la prețul pieței. Acceptarea prețului propus de arendaș certifică faptul că acesta este preț de piață și că nicăieri în zonă nu ar fi obținut un preț mai bun, situație în care era liber să ia produsele și să le vândă. Proprietarii de teren au făcut-o în cunoștință de cauză, fapt atestat de dispozițiile de plată în baza cărora s-a efectuat plata, iar prin semnarea acestora s-a finalizat practic negocierea de preț, ceea ce îi conferă acestuia statutul de preț de piață.

Prin plata a 18.000 kg de porumb, contestatoarea susține că a cumpărat practic această cantitate la un preț de cumpărare de 0,60 lei/kg, iar mai departe a vândut-o celor care au dorit produse cu același preț, respectiv : ____ lei preț fără TVA+ ____ lei TVA= ____ lei. În acest context

folosirea acestui preț este în conformitate cu prevederile art.137 din Codul fiscal, în condițiile în care organul de inspecție fiscală nu a argumentat în nici un fel că între cele două tipuri de livrări există comparabilitate.

Livrările către S.C. ____ S.R.L. nu pot fi comparabile cu livrările către persoanele fizice, deoarece între persoana fizică și marii angroșiști stau achizitorii care au un comision al lor, iar diferența de preț calculată de organul de inspecție fiscală și pusă în spatele S.C. ____ S.R.L. este comisionul achizitorului plus cheltuielile de achiziții, cheltuieli de depozitare, etc. pe care contestatoarea nu le-a făcut și deci nu avea de ce să le încaseze.

Organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile legale în ceea ce privește valoarea de piață, așa cum este definită la art.137 din Codul fiscal, în sensul că între cele două tipuri de livrări comparate de către acesta, nu există comparabilitate din punct de vedere al "etapei de comercializare". Există în schimb o comparabilitate absolută între cei ce au dorit produsele în natură și cei care, în cunoștință de cauză, au acceptat prețul oferit de către S.C. ____ S.R.L. pe produsele ce li s-ar fi convenit conform contractului de arendă.

Pentru motivele arătate, contestatoarea consideră netemeinică și nelegală determinarea de T.V.A. suplimentară, aceasta făcându-se cu încălcarea prevederilor legale în vigoare.

În susținerea contestației au fost depuse dispozițiile de plată nr.172, 173, 166, 165, 156, 154, 70, 71, 72, situația plăților în lei a arendei în porumb an agricol 2009-2010 și situația plăților în lei a arendei în grâu an agricol 2010-2011.

II. Prin decizia de impunere nr.F-BR ____/____2011 organul de inspecție fiscală a respins la rambursare T.V.A. în sumă de ____ lei, din suma totală de ____ lei, solicitată la rambursare prin decontul privind taxa pe valoarea adăugată pe luna august 2011, înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr.PDF-____-2011/____2011.

Motivul de fapt precizat în actul administrativ fiscal atacat, este că agentul economic a folosit la evaluarea arendei în natură (porumb și grâu) prețuri mai mici decât cele practicate de acesta la vânzarea cerealelor către diverși clienți, care este considerat de către organul de inspecție fiscală preț de piață.

Temeiurile de drept pe care se întemeiază constatarea, sunt dispozițiile art.130(1), art.134¹(9), art.137(1) lit. e) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pct.8(1) și (2) din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

În raportul de inspecție fiscală nr.F-BR ____/____2011 organul de inspecție fiscală a consemnat că în perioada verificată contestatoarea a

încheiat contracte de arendă pentru exploatarea suprafețelor agricole, pentru care a achitat arenda atât în natură, cât și în echivalent numerar.

Verificând baza de impunere privind T.V.A. s-a constatat că nu au fost respectate prevederile art.130, art.134¹(9), art.137(1) lit. e) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.8(1) și (2) din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că la facturarea bunurilor livrate ca plată în natură a arendei au fost practicate alte prețuri, nu cele de piață.

În anexa nr.5 a raportului de inspecție fiscală sunt prezentate facturile emise de către contestatoare către alți clienți, din care rezultă că au fost practicate alte prețuri decât cele utilizate la evaluarea în bani a arendei acordate în natură.

Recalculând baza de impunere privind T.V.A. aferentă plăților în natură a arendei, organul de inspecție fiscală a stabilit o T.V.A. colectată suplimentară de ____ lei, sumă pe care nu a aprobat-o la rambursare.

III. D.G.F.P. Județul Brăila având în vedere susținerile contestatoarei în raport de constatările organului de inspecție fiscală, actele și lucrările dosarului cauzei, precum și reglementările legale aplicabile speței, reține următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă S.C. ____ S.R.L. poate beneficia de rambursarea T.V.A. în sumă de ____ lei, în condițiile în care prețurile utilizate pentru facturarea arendei în natură nu sunt prețuri de piață, precum și dacă datorează bugetului general consolidat dobânzi în sumă de ____ lei.

În fapt, urmare solicitării la rambursare a T.V.A. în sumă de ____ lei, prin decontul înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr.PDF-____2011, organul de inspecție fiscală a constatat în perioada verificată, că arenda acordată în natură a fost evaluată la prețuri mai mici decât cele practicate de către contestatoare către alți clienți, motiv pentru care a stabilit o T.V.A. de plată suplimentară în sumă de ____ lei, pe care nu a aprobat-o la rambursare.

Împotriva acestei constatări a formulat contestație S.C. ____ S.R.L. comuna ____, județul Brăila, motivând că livrările către S.C. ____ S.R.L. nu pot fi comparabile cu livrările către persoanele fizice, deoarece între persoana fizică și marii angroșiști stau achizitorii care au un comision al lor, iar diferența de preț calculată de organul de inspecție fiscală și puse în spatele său este comisionul achizitorului plus cheltuielile de achiziții, cheltuieli de depozitare, etc. pe care contestatoarea nu le-a făcut și deci nu avea de ce să le încaseze.

În drept, prevederile art.130, art.134¹(9), art.137(1) lit. e) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, dispun următoarele:

”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.

.....
Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii
ART. 134¹

.....
(9) În cazul operațiunilor de închiriere, leasing, concesiune și arendare de bunuri, serviciul se consideră efectuat la fiecare dată specificată în contract pentru efectuarea plății.

.....
Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

ART. 137

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

.....
e) **în cazul schimbului prevăzut la art. 130 și, în general, atunci când plata se face parțial ori integral în natură sau atunci când valoarea plății pentru o livrare de bunuri ori o prestare de servicii nu a fost stabilită de părți sau nu poate fi ușor stabilită, baza de impozitare se consideră ca fiind valoarea de piață pentru respectiva livrare/prestare. În sensul prezentului titlu, valoare de piață înseamnă suma totală pe care, pentru obținerea bunurilor sau serviciilor în cauză la momentul respectiv, un client aflat în aceeași etapă de comercializare la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii ar trebui să o plătească în condiții de concurență loială unui furnizor ori prestator independent de pe teritoriul statului membru în care livrarea sau prestarea este supusă taxei.** Atunci când nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă, valoarea de piață înseamnă:

1. pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decât prețul de cumpărare al bunurilor sau al unor bunuri similare sau, în absența unui preț de cumpărare, prețul de cost, stabilit la momentul livrării;

2. pentru servicii, o sumă care nu este mai mică decât costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului.”

În aplicarea prevederilor art.130 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, la pct.8(1) din H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se dispune:

”8. (1) Operațiunile prevăzute la art. 130 din Codul fiscal, includ orice livrări de bunuri/prestări de servicii a căror plată se realizează printr-o altă livrare/prestare, precum:

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

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

(2) Fiecare operațiune din cadrul schimbului este tratată separat aplicându-se prevederile prezentului titlu în funcție de calitatea persoanei care realizează operațiunea, cotele și regulile aplicabile fiecărei operațiuni în parte.”

Din reglementările legale reținute anterior, rezultă că plata arendei în natură constituie o livrare de bunuri, iar baza de impunere pentru T.V.A. se consideră ca fiind valoarea de piață pentru respectiva livrare.

Prin valoarea de piață, în sensul prevederilor legale reținute anterior, se înțelege suma totală pe care, pentru obținerea bunurilor sau serviciilor în cauză la momentul respectiv, un client aflat în aceeași etapă de comercializare, la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, ar trebui să o plătească în condiții de concurență loială unui furnizor.

În speță, la momentul efectuării livrării produselor pentru plata arendei în natură, adică în aceeași etapă de comercializare, contestatoarea în calitate de furnizor, a livrat către alți clienți aceleași bunuri, adică porumb și grâu, în condiții de concurență loială, la alte prețuri decât cele utilizate pentru evaluarea arendei în natură.

Spre exemplificare, arătăm că, din anexa nr.5 a raportului de inspecție fiscală rezultă că porumbul a fost vândut în aceeași etapă de comercializare, către alți clienți, în condiții de concurență loială, la prețul de ___ lei/kg și ___ lei/kg, iar grâul la prețul de ___ lei/kg.

Având în vedere că prețurile practicate în aceeași etapă de comercializare către alți clienți, sunt mai mari decât cele utilizate pentru evaluarea în lei a arendei plătite în natură, organul de soluționare constată aplicarea corectă de către organul de inspecție fiscală a prevederilor legale aplicabile speței.

Referitor la motivul invocat de contestatoare, că stabilirea de către organul de inspecție fiscală ca preț de piață, pentru plata arendei în natură, a celui facturat către S.C. _____ S.R.L., nu este o procedură legală, deoarece acesta nu explică cum a ajuns la această concluzie, organul de soluționare constată că nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece organul de inspecție fiscală a explicat că nu au fost respectate temeiurile de drept precizate în actul administrativ fiscal atacat, în sensul practicării în aceeași perioadă de comercializare a aceluiași preț de piață utilizat către alți clienți și în cazul plății arendei în natură.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că nu există comparabilitate între livrarea către societatea comercială în cantități de sute de tone, în anumite condiții de calitate, și livrarea către persoane fizice, pe o altă treaptă, în cantități de sute de kilograme, fără nici un fel de restricții legate de calitate, se constată că nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece la art.5 din contractele de arendă este prevăzută clauza de calitate.

În plus, dacă producția obținută era de mai multe calități, atunci intrarea produselor în gestiune trebuia să reflecte acest lucru, și totodată vânzarea acestora trebuia efectuată pe calități. Ori, contestatoarea nu a precizat în documentele de livrare că ar fi diferențe de calitate între produsele vândute către alți clienți și cele livrate ca plată în natură a arendeii.

Deci, cele două tipuri de livrări pot fi comparabile și contestatoarea nu poate să practice prețul de cumpărare sau prețul de cost, în absența acestuia, conform prevederilor art.137(1) lit.e) pct.1 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, contestația formulată pentru T.V.A. în sumă de ____ lei, ce a fost respinsă la rambursare, se privește ca neîntemeiată și urmează a fi respinsă pentru acest motiv.

Cu privire la dobânzile în sumă de ____ lei, aferente T.V.A. se reține principiul de drept accesoriul urmează principalul precum și prevederile art.119(1), 120(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

”ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

.....
ART. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Pe cale de consecință, contestația pentru acest capăt de cerere se privește ca neîntemeiată, urmând să fie respinsă pentru acest motiv.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.210(1) și art.216(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. ____ S.R.L. cu sediul în comuna ____, județul Brăila împotriva Deciziei de impunere nr.F-BR ____/____2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma totală de ____ lei, din care:

- T.V.A. respinsă la rambursare în sumă de ____ lei ,
- dobânzi aferente T.V.A. în sumă de ____ lei.

Prezenta decizie este definitivă în calea administrativă de atac conform prevederilor art.210(2) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul

2007, cu modificările și completările ulterioare și poate fi atacată în termen de șase luni de la comunicare la Tribunalul Brăila, conform prevederilor art.218(2) din același act normativ.

DIRECTOR EXECUTIV,