

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE PRAHOVA
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 141 din 28 mai 2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
.... din, jud. Prahova

Cu adresa nr. ... inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr., **D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de ... din, jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.....* intocmita de reprezentanti ai A.I.F. Prahova

Decizia de impunere nr. ... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin *Raportul de inspectie fiscala* incheiat la data desi inregistrat la organul fiscal sub nr.....

.... are sediul social in ..., str. jud. Prahova, este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr.... si are codul unic de inregistrare fiscala

Obiectul contestatiei il reprezinta suma totala de **... lei** din care:

- lei - TVA de plata stabilita suplimentar la control;
- lei - majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 zile prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata - *Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale"*, respectiv actul atacat a fost comunicat contestatoarei la data de, iar contestatia a fost depusa si inregistrata la A.I.F. Prahova sub nr.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. Sustinerile contestatoarei sunt urmatoarele:

"[...]CONTESTATIE

la Raportul de Inspectie Fiscala nr. ... si Decizia de impunere nr. privind obligatiile fiscale suplimentare intocmite de D.G.F.P. Prahova, Acivitatea de Inspectie Fiscala

[...] Societatea... Contesta stabilirea in sarcina sa urmatoarelor obligatii fiscale, stabilite suplimentar, in suma totala de lei, reprezentand:

- lei - reprezentand TVA de plata suplimentar stabilit,
- lei - reprezentand majorari de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar.

[...] 1. Suspendarea de la plata a sumelor stabilite prin Decizia de impunere nr.privind obligatiile fiscale suplimentare, in special a obligatiilor accesorii, in conformitate cu prevederile art. 184,alin.2 din O.G. Nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, datorita erorilor din Raportul de inspectie fiscala, indicarea eronata a temeiurilor juridice, nemotivarea in fapt a constatarilor, contradictorialitatea dintre acestea asa cum vom arata in motivele contestatiei.

2. Anularea in parte ca netemeinic si nelegal a Raportului de inspectie contestata.

3. Exonerarea noastra de la plata sumelor stabilite prin acest proces verbal.

MOTIVE

Prin prezenta intelegem sa contestam aspecte referitoare la:

1. Modul de stabilire de catre organele de control a tva colectata in suma de lei precum si majorari de intarziere in suma totala de lei:

[...] Argumentarea juridica a organelor de control nu tine cont de prevederile art. 141, paragraful 2, lit.e), din Legea nr. 571/2003, potrivit caruia operatiunea de arendare este scutita de plata TVA.

Arenda reprezinta o cheltuiala pentru societate, nu este o vanzare sau o schimbare a proprietatii unui bun ci impartirea conform intelegerii din contract a productiei obtinuta in comun.[...]

Avand in vedere argumentele prezentate mai sus, solicitam admiterea contestatiei, anularea partii din raportul de inspectie fiscala referitoare la colectarea tva in valoare de lei.

II. Referitor la dobanzile si penalitatile aferente creantelor bugetare stabilite suplimentar, precizam urmatoarele:

[...] Asa cum am aratat in Sectiunea I a prezentei contestatii, in speta nu numai ca nu exista culpa noastra in neplata TVA stabilit suplimentar, dar nu exista nici obligatia de plata a acestor creante bugetare, in concluzie, nu exista obligatia fiscala a carei neexecutare sa fie sanctionata.

Avand in vedere argumentele prezentate mai sus, solicitam admiterea contestatiei, anulara partii din raportul de inspectie fiscala referitoare la majorarile de intarziere in suma totala de lei stabilite suplimentar.

In drept ne intemeiem contestatia pe prevederile :

-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.”

II. Prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de ... de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Prahova la ... din..., jud. Prahova, s-au constatat urmatoarele:

“ TVA deductibila

Urmare controlului a fost stabilita TVA deductibila in suma totala de lei, fata de TVA deductibila inscrisa de societate in deconturile de taxa in suma de ... lei[...] Diferenta in suma de lei[...]

TVA colectata

Urmare controlului a fost stabilita TVA colectata in suma de lei, fata de TVA colectata inscrisa de societate in deconturile de taxa in suma de lei, diferenta in suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata la control pentru plata prin produse agricole a arendei, catre persoanele fizice proprietare de terenuri, in luna August 2007, in valoare de lei (nota contabila nr./august 2007 - anexa nr. 2.2).[...]

[...] Plata prin produse agricole acordate in natura catre persoanele fizice, proprietare de terenuri(arendatori), in schimbul cedarii dreptului de a utiliza terenurile in cauza, reprezinta livrare de bunuri (transfer al dreptului de proprietate asupra produselor detinute de societate catre beneficiar) si in consecinta constituie operatiune impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata in sensul art. 126 alin.(1) si art. 128 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, reprezentand astfel baza de impozitare potrivit art.137alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

Asadar, pentru bunurile acodate in natura in luna august 2007, in suma de lei, catre persoanele fizice proprietare de terenuri in baza contractelor de arenda, reprezentand livrari de bunuri, la control a fost colectata taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, potrivit art.140 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.[...]

TVA de plata

Urmare controlului, a fost stabilita TVA de plata pentru perioada..... in suma totala de lei- anexa nr.2.5 (TVA colectata = lei; TVA deductibila = lei), fata de TVA de plata inscrisa in deconturile de taxa ...in suma totala de lei (TVA colectata = lei; TVA deductibila = lei) , diferenta in suma de lei [...]

La data de 31.12.2009, conform balantei de verificare si decontului de TVA intocmit in luna decembrie 2009, societatea inregistreaza TVA de plata (sold)in suma de lei, iar la control a fost stabilita TVA de plata in suma de lei.

Pentru taxa pe valoarea adaugata de plata, stabilita suplimentar la control au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de lei (anexa nr. 2.6), conformprevederilor art.120, alin.(1) din O.G. Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* Controlul fiscal efectuat la din si concretizat prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emise in data de a avut ca obiectiv, printre altele, verificarea modul de calcul, evidentiere si declarare a TVA din perioada

... dinare ca obiect principal de activitate “....” cod CAEN

In vederea desfasurarii activitatii, societatea a incheiat cu diverse persoane fizice contracte de arenda pentru terenurile proprietate personala ale acestora, iar prin exploatarea terenurilor au fost obtinute produse agricole.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna august 2007 societatea a acordat arendatorilor produse agricole in valoare de ...ei, rezultate din exploatarea terenurilor acestora, în schimbul dreptului de folosinta a terenurilor, fara a inregistra T.V.A. colectata aferenta livrarii de bunuri ca arenda, asa cum prevade art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 8, alin.(1), lit.b) din Normele de aplicare a Codului fiscal.

Drept urmare la control a fost stabilita TVA colectata suplimentar in suma de.... lei (...lei x 19%), conform art. 137, alin.(1), lit.a) din Codul fiscal(baza impozabila) si art. 104, alin.(1) (cota de TVA de 19%).

TVA colectata suplimentar in suma de lei, impreuna cu TVA deductibila in suma de lei pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere, au condus la stabilirea unor diferente suplimentare la TVA de plata in suma delei, pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei.

Prin contestatia formulata ... dinsolicita anulara partiala a actelor administrative atacate in ceea ce priveste TVA colectata suplimentar la control in suma delei si a majorarilor de intarziere in suma totala de ... lei, sustinand ca in cauza organele fiscale nu au tinut cont ca operatiunea de arendare este scutita de plata TVA, conform art. 141, alin. 2, lit.e)

din Legea nr. 571/2003 si prin urmare, societatea nu datoreaza TVA stabilita suplimentar si nici majorari de intarziere aferente.

Se mai solicita suspendarea de la plata a obligatiilor stabilite suplimentar la control, contestate.

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca societatea datoreaza bugetului de stat obligatiile suplimentare privind TVA stabilita la control, intrucat:

Prin **Legea nr. 16 / 1994** Legea arendarii (M. O. nr. 91 din 7 aprilie 1994), cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

“ART. 2

Prin arendare se intelege contractul incheiat intre proprietar, uzufructuar sau alt detinator legal de bunuri agricole, denumit arendator, si arendas, cu privire la exploatarea bunurilor agricole pe o durata determinata si la un pret stabilite de parti.”

Arenda în agricultura reprezintă asadar darea în folosintă si posesiune, pe baza de contract, pe o perioada concretă de timp, cu plată, a terenurilor si a altor bunuri agricole.

Subiectii contractului de arendă sunt:

1. **arendatorul** - persoana fizica (individ) sau persoana juridica (organizatie, intreprindere) care este proprietarul legal sau alt posesor legal al bunurilor agricole transmise in arenda.

2. **arendasul** - persoana fizica si/sau persoana juridica, cu domiciliul (sediul) în Romania, care ia in arenda bunuri agricole.

În sensul celor prezentate, organul de solutionare a contestatiei retine ca, în calitatea sa de arendas are doar dreptul de exploatare a terenurilor, nedetinand calitatea de proprietar al acestora, contractul de arendare nefiind translativ de proprietate, arendatorii (persoane fizice) efectuand o prestare de servicii constand in arendarea terenului, iar arendasul, efectuand o livrare de bunuri catre arendatori, în contul obligatiei de plata, ca urmare a prestarii de servicii efectuate de acestia.

De asemenea, se retine ca arendatorii, în calitatea lor de proprietari, pe întreaga durata a contractelor au pierdut dreptul de folosinta asupra terenurilor.

Din punct de vedere fiscal, operatiunea de livrare de bunuri (produse agricole) in schimbul folosintei terenurilor arendate isi gaseste solutionarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispozitiile H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, în care se precizeaza:

“Operatiuni impozabile

ART. 126

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

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

Livrarea de bunuri

ART. 128

(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.

Schimbul de bunuri sau servicii

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.

Baza de impozitare pentru livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate in interiorul tarii

ART. 137

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni;”

- **Normele metodologice** de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **H. G. nr. 44/2004**, date in aplicarea art. 130 din Codul fiscal, prevad urmatoarele:

“8. (1) Operatiunile prevazute la art. 130 din Codul fiscal, includ orice livrari de bunuri/prestari de servicii a caror plata se realizeaza printr-o alta livrare/prestare, precum:

a) [...]

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

(2) Fiecare operatiune din cadrul schimbului este tratata separat aplicandu-se prevederile prezentului titlu in functie de calitatea persoanei care realizeaza operatiunea, cotele si regulile aplicabile fiecarei operatiuni in parte.”

Astfel, din actele normative citate, rezulta clar ca acordarea produselor agricole arendatorilor în schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra în sfera de aplicare a T.V.A. conform art. 126, alin.(1) si art.128, alin.(1) din Codul fiscal întrucat are loc transferul dreptului de proprietate al bunurilor din proprietatea societatii in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului arendatorilor.

Operatiunea desfasurata de societatea comerciala se incadreaza intocmai in prevederile art.130 din Codul fiscal si in pct.8, alin.(1), lit.b) din Normele metodologice de aplicarea a Codului fiscal, respectiv plata unui serviciu catre persoanele fizice proprietare de terenuri (arendatori) este facuta in natura prin livrare de bunuri (produse agricole), operatiune impozabila cu TVA in cota de 19%.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in suma de ... lei(.... lei valoarea bunurilor livrate x 19%), conform art. 140, alin.(1) din Codul fiscal.

Sustinerea din contestatie precum ca operatiunea desfasurata de societatea comerciala ar fi o operatiune scutita de TVA care s-ar incadra in prevederile art.141, alin.(2), lit.e) din Codul fiscal :

“Scutiri pentru operatiuni din interiorul tarii

ART. 141

(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:[...]

e) arendarea, concesiunea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile, cu urmatoarele exceptii:[...]”este eronata, intrucat societatea nu a desfasurat activitate de arendare a terenurilor, ci a desfasurat activitate de livrare de bunuri in schimbul prestarii de servicii, respectiv arendarii terenurilor de catre persoane fizice proprietare a terenurilor.

Sustinerea precum ca “prin plata arendei nu se realizeaza un transfer de drept de proprietate catre terti ci doar o impartire a produselor agricole obtinute” este contrazisa de prevederile legale mai sus citate, in care se mentioneaza clar ca plata unui serviciu - arenda-in schimbul livrarii de produse agricole reprezinta operatiune impozabila din punct de vedere fiscal.

Avand in vedere argumentele prezentate, propunem respingerea ca neintemeiata a contesatiei, pentru suma de lei, reprezentand TVA colectata suplimentar la control.

2. Referitor la suma totala de.... lei , reprezentand accesorii aferente TVA stabilit suplimentar la control

In fapt, organul de solutioanare a contestatiei retine ca stabilirea majorarilor de intarziere in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat in sarcina contestatoarei a fost retinut ca fiind datorat debitul de natura TVA in suma totala de lei, pentru perioada ... aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente, calculate de inspectorii fiscali pentru perioada in suma totala de lei, potrivit principiului de drept accesoriul urmeaza soarta principalui.

In drept, cauza isi gaseste solutionarae in prevederile art. 119 si art.120 din O.G. Nr. 92/200 3 privind Codul de procedura fiscala , republicata,cu modificarile si completarile ulterioare:

“ “ **Dispozitii generale privind majorari de intarziere**

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.[...]

ART. 120

Majorari de intarziere

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

7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Pentru aceste considerente propunem respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata pentru suma totala de ..., reprezentand majorari de intarziere aferente TVA, stabilita suplimentar la control.

3. In ceea ce priveste solicitarea societatii de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr. ... facem precizarea ca in cauza sunt aplicabile dispozitiile art. 215, alin.(1) si alin.(2) din O.G. Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala din care rezulta ca organele de solutionare a contestatiei nu sunt competente in solutionarea acestui capat de cerere competenta apartinand instantelor judecatoresti in baza prevederilor Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ.

IV. Concluzionand analiza contestatiei formulata de, in conformitate cu prevederile art. 216, alin.(1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de ... pentru suma totala de lei din care:

- ... lei - TVA colectata suplimentar la control;
- lei - majorari de intarziere aferente.

2. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata, si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.