



**DECIZIA Nr.23/ 27.04.2012**  
**privind solutionarea contestatiei depusa de Societatea Agricola X**  
**înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.11578/19.03.2012**

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de Inspectie Fiscala asupra contestatiei formulata de Societatea Agricola X cu domiciliul fiscal in Com. Dor Marunt, Jud. Calarasi înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.11578 /19.03.2012.

Contestatia a fost formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr.F-CL 43/26.01.2012 emis de catre Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze contestatia depusa de Societatea Agricola X .

**I. Din analiza contestatiei s-a constatat ca Societatea Agricola X contesta Raportul de inspectie fiscala nr.F-CL 43/26.01.2012 emis de Activitatea de inspectie fiscala, pentru suma de Y lei reprezentand:**

- Impozit pe profit - Y lei
- Majorari intarziere - Y lei
- TVA -Y lei
- Majorari intarziere - Y lei

Motivele formulate de Societatea Agricola X in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

**In fapt**, în perioada 18.01.2012 - 26.01.2012, inspectori ai DGFP Călărași au efectuat un control al activității unității noastre ce a vizat plata către bugetul de stat a impozitului pe profit și tva-ul aferent perioadei 01.01.2008-30.11.2011.

Urmare acestui control a fost întocmit **Raportul de inspecție fiscală nr.F-CL-43/26.01.2012**, prin care au fost reținute creanțe datorate suplimentar bugetului de stat, constând în impozit pe profit, tva și accesorii aferente, astfel :

*impozit suplimentar pe profit, aferent anilor fiscali 2008-2010, s-a reținut în sarcina noastră obligația plății sumei totale de 213.224 lei și accesorii aferente de Y lei.*

- *T.V.A. de plată, aferent perioadei 01.06.2008-30.11.2011, în sumă totală de Y lei și accesorii aferente în sumă de Y lei.*

**In opinia noastră, făcând o greșită aplicație prevederilor legale în materie, organele de control fiscal au dispus, eronat, obligarea unității noastre la plata următoarelor creanțe:**

**1. pentru impozitul pe profit aferent anului fiscal 2008**, apreciem că **nu datorăm plata sumei de Y lei** cu titlu de impozit aferent sumei de Y lei, reprezentând echivalentul bănesc al prețului grâului achitat de noi către membrii noștri asociați.

Mai precis, acest impozit a fost calculat la suma de bani pe care unitatea noastră a remis-o membrilor noștri asociați care au solicitat să li se acorde c/val.bănească a cantității de grâu la care aveau dreptul.

Altfel spus, celor care nu au dorit să li se atribuie grâu în natură, unitatea noastră le-a oferit echivalentul bănesc al cantității de grâu la care aveau dreptul, suma plătită fiind calculată la prețul de vânzare pe piață al grâului.

Față de această operațiune, organele de control au apreciat, pe de o parte, că prețul grâului trebuia raportat la prețul de cost cu care unitatea noastră s-a înregistrat și nu la prețul de vânzare, iar, pe de altă parte, că diferența dintre prețul de cost și prețul de vânzare, respectiv suma de Y lei, constituie venit și se impune a fi impozitat cu cota de 16%.

*In opinia noastră, raționamentul organelor de inspecție fiscală privitor la plata impozitului sus-menționat nu are nicio întemeiere legală dat fiind că banii acordați de noi membrilor noștri asociați provin din vânzarea grâului recoltat de pe terenurile lor, iar sumele de bani încasate de noi din vânzarea acestui grâu au fost impozitate cu 16%, ceea ce, în opinia noastră, **reținerea unui nou impozit de 16% pentru sumele date asociaților ar echivala cu o dublă impunere, fiind, sub acest aspect, incorect, imoral și nelegal.***

Ca atare, pentru cele ce preced, **unitatea noastră consideră că pentru anul fiscal 2008, creanța pe care o datorăm bugetului statului este de Y lei, impozit suplimentar și Y lei accesorii aferente.**

**2 .pentru impozitul aferent anului fiscal 2009**, unitatea noastră **nu datorează suma de Y lei** cu titlu de impozit suplimentar și nici accesorii aferente, întrucât, pe temeiul raționamentului de la pct.1, **suma de Y lei**, reprezentând echivalentul bănesc al cantității de 10.775 l ulei floarea-soarelui,

**nu constituie un venit, ci o cheltuială făcută de unitatea noastră deoarece uleiul a fost cumpărat de noi cu bani proveniți din vânzarea în**

**totalitate a producției de floarea-soarelui realizată de pe terenurile asociaților**, fiind echivalentul plății în natură a cotei de floarea-soarelui pe care unitatea noastră o datorează membrilor săi asociați.

De asemenea, ca și în cazul situației de la pct.I, venitul încasat de noi din vânzarea floarei-soarelui a fost impozitat cu 16% iar din restul bănesc rămas după plata impozitului am cumpărat uleiul pe care l-am dat membrilor asociați (facând prin aceasta o cheltuială), **impunerea prețului uleiului fiind, în opinia noastră o dublă impunere care nu are niciun temei legal.**

Pentru argumentele care preced, apreciem că pentru anul fiscal 2009, unitatea noastră își însușește plata creanței de Y lei, cu titlu de impozit suplimentar pentru subvenția încasată și accesorii în sumă de Y lei.

Față de cele sus-menționate, pe temeiul contestației la raportul de inspecție fiscală, **unitatea noastră apreciază valoarea creanței datorate pe perioada anilor fiscali 2008-2010, ca fiind de Y lei, reprezentând impozit suplimentar în cuantum de Y lei și accesorii aferente în valoare de Y lei.**

**3. In privința TVA-ului, unitatea noastră consideră că organele de inspecție fiscală au reținut în mod eronat obligativitatea deducerii tva-ului din valoarea produselor agricole acordate de noi membrilor asociației noastre.**

In opinia noastră, motivația inspectorilor fiscali cum că operațiunea de acordare în natură a produselor membrilor asociați ar fi o operațiune cu plată, fiind dată în schimbul dreptului de folosință al terenului agricol adus de aceștia în societatea agricolă, nu are niciun fundament legal.

De asemenea, transmiterea folosinței terenurilor nu este prevăzută ca o prestare de servicii în accepțiunea art.129 C.fiscal pentru a fi considerată operațiune impozabilă din punct de vedere al TVA și, în consecință, nici acordarea în natură a produselor nu poate fi considerată plata unei prestări de servicii.

Totodată, operațiunea de acordare în natură a produselor membrilor asociați este o operațiune fără plată, nu se încadrează în prevederile art.128 al.4 lit.b) C.fiscal și nu este impozabilă din punct de vedere al TVA.

**In susținerea argumentelor de mai sus s-a pronunțat și practica judiciară în materie, în acest sens fiind pronunțate mai multe hotărâri ale Tribunalului Călărași (sent.civ.2215/20.10.2006, sent.civ.197/24.02.2009), precum decizii ale Curții de Apel București(dec.civ.2159/02.11.2009).**

**3.1 De asemenea, s-a reținut eronat și suma de Y lei cu titlu de tva pentru livrarea cantității de 79, 48 tone semințe orz, în condițiile în care unitatea noastră a făcut o corectă aplicație prevederilor legale privitoare la măsurile de simplificare reglementate de dispozițiile art.160 al.2 lit.c) C.fiscal.**

Pe cale de consecință, față de cele sus-menționate, unitatea noastră apreciază că nu datorează tva-ul de Y lei și nici accesoriile aferente în sumă de Y lei.

**II . Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala, prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.01.2012 au constatat urmatoarele:**

Perioada verificata: 01.01.2008-31.12.2010

Urmare a inspectiei fiscale generale, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de Y lei astfel:

-pentru anul 2008 suma de Y lei din impozitarea suplimentara a cheltuielilor apartinand altei perioade fiscale si a veniturilor din subventii;

- pentru anul 2009 suma de Y lei din impozitarea suplimentara a veniturilor din livrari de ulei catre membri asociati si a veniturilor din subventii.

pentru anul 2010 suma de Y lei din impozitarea suplimentara a veniturilor din livrari de ulei catre membrii asociati si a veniturilor din subventii.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de Y lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2008-31.11.2011.

Pentru perioada verificata s-a stabilit TVA colectata suplimentar in suma de Y lei astfel:

Suma de Y lei reprezinta TVA colectata suplimentar pentru livrarea a 29.160 litri ulei catre membrii asociati.

Suma de Y lei reprezinta TVA colectata suplimentar pentru livrarea a 79,48 tone seminte orz.

Suma de Y lei reprezinta TVA colectata suplimentar pentru livrarea a 2.078,78 tone grau si 104,30 tone porumb boabe catre membrii asociati.

Pentru debitul stabilit suplimentar in suma de Y lei s-au calculat majorari si dobanzi de intarziere in suma de Y lei.

**III. Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:**

**Referitor la contestatia formulata de Societatea Agricola Dor Marunt, impotriva Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 26.01.2012 de catre inspectorii din cadrul Activitatii de inspectie Fiscala, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare**

**Contestatiile se pot investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate impotriva raportului de inspectie fiscala, intocmit potrivit art.109 din Codul de procedura fiscala, republicat, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu constituie titlu de creanta, act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.**

**In fapt**, contestatia a fost formulata impotriva raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 26.01.2012, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au emis si comunicat petentei atat raportul de inspectie fiscala cat si decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata.

Prin adresa nr.11578/20.03.2012 D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii, solicita petentei sa precizeze care este actul administrativ fiscal pe care intelege sa il conteste, suma totala contestata si dovezile pe care se intemeiaza contestatia.

Petenta raspunde solicitarii prin adresa inregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.12257/26.03.2012, precizand faptul ca actul administrativ contestat este Raportul de inspectie fiscala nr.F-CL 43/26.01.2012.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art.85(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata:

„Art.85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile [art. 82](#) alin. (2) și [art. 86](#) alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

Articolul 109 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, prevede:

„(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

(3) Deciziile prevăzute la alin. (2) se comunică în termen de 7 zile de la data finalizării raportului de inspecție fiscală.



În speta sunt incidente și prevederile art.110(3) din actul normativ sus menționat precum și prevederile pct.107(1) din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală care precizează:

„ Art.110

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.

107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;

Fata de aceste prevederi legale se reține că prin Codul de procedura fiscală s-a prevăzut în mod expres o anumită categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc obligații bugetare suplimentare, respectiv decizia de impunere, care constituie titlu de creanță prin care se pot stabili obligații de plată în sarcina contribuabilului.

Astfel, se reține că titlul de creanță pentru impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat îl constituie decizia de impunere, aceasta fiind cea care produce efecte fiscale față de contribuabil, iar la baza acesteia fiind raportul de inspecție fiscală prevăzut de art.109 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, act premergător emiterii deciziei de impunere.

În concluzie, raportul de inspecție fiscală contestat nu stabilește potrivit legii nici un raport obligational între contribuabil și bugetul de stat, acesta neavând natura juridică a unui act administrativ fiscal.

Se reține de asemenea că art.205(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, reglementează posibilitatea de contestare, potrivit căreia contestațiile se formulează:

„(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit [art. 89](#) alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

Avand in vedere si prevederile art.213(5) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza ” Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”, organul de solutionare a contestatiilor nu se poate investi cu analiza pe fond a contestatiei formulata de Societatea Agricola X impotriva Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 26.01.2012, aceasta urmand a fi respinsa ca inadmisibila.

Pentru considerentele retinute mai sus si in temeiul prevederilor art.107.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, art.110, art.205, art.217 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se:

## D E C I D E

Respingerea contestatiei ca inadmisibila formulata de Societatea Agricola X impotriva Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 26.01.2012 de catre inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit legii la Tribunalul Calarasi in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,