



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Teleorman**



Str. Dunării nr. 188  
Alexandria, Teleorman  
Tel : +0247 312 788  
Fax : +0247 421 178  
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

**D E C I Z I A**

**Nr. 13 din .....2009**

Privind : soluționarea contestației formulată de S.C. .... S.R.L. cu sediul în com. ...., jud. Teleorman, prin împuternicit Av. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr. ..../.....2009.

Prin cererea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr. ..../.....2009, S.C. .... S.R.L., cu sediul social în comuna ...., județul Teleorman a formulat contestație prin împuternicit Av. ...., împotriva Deciziei de impunere nr. ..../.....2009, precum și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..../.....2009, acte întocmite de .... din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Teleorman.

Deoarece contestația a fost depusă direct la organele de soluționare, prin Adresa nr. 6.486/18.03.2009, în conformitate cu prevederile pct-elor 3.4-3.7 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, au solicitat organului care a încheiat actul atacat, respectiv .... Teleorman, să constituie dosarul contestației, să verifice condițiile procedurale obligatorii și să întocmească referatul cu propuneri de soluționare, primind în acest sens răspunsul înregistrat sub nr. ..../.....2009.

Constatănd că petentul nu a îndeplinit condițiile procedurale obligatorii, prevăzute la pct. 175.2 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organul de soluționare i-a solicitat acestuia să îndeplinească procedura.

Potentul a dat curs solitării în termenul legal de 5 zile, răspunsul în cauză fiindu-i comunicat și organului care a încheiat actul atacat, cu Adresa nr. ..../.....2009, oferindu-i-se astfel posibilitatea de a se pronunța asupra acestora și primind în acest sens răspunsul nr. ..../.....2009, vizând completarea referatului cu propunerile de soluționare inițial.

Astfel, obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale suplimentare în quantum total de .... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, aferentă plății în natură a arendeii.

De asemenea, deopotrivă, autoarea cererii contestă Dispoziția de măsuri nr. ..../.....2009.

Contestația a fost depusă în termenul legal reglementat de art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinite și celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să soluționeze pe fond cauza .

**I. Petenta a contestat măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr. ..../.....2009, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../.....2009, întocmite de organele de inspecție fiscală, solicitând anularea actelor administrativ – fiscale menționate, pe care le consideră nelegale, pentru următoarele motive:**

- în legatură cu T.V.A. deductibilă, în urma controlului nu s-au constatat deficiențe;

- în legatură cu T.V.A. colectată inspectorii fiscali au constatat că în luna ..... 2007 și luna ..... 2008 subscrisă a făcut plata în natură aferentă contractelor de arendă încheiate necolectând T.V.A. la mărfurile livrate către beneficiari;

- autoarea cererii susține că nu sunt aplicabile prevederile art. 130 din Legea 571/2003 și pct. 8, alin. (1), lit. b) din H.G. nr. 44/2004, întrucât nu putea să colecteze T.V.A. pentru cantitățile de bunuri pe care le-a plătit cu titlu de contravaloare a arendei, deoarece conform art. 141, alin. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003, arendarea terenurilor (bunuri imobile) este calificată ca fiind o operațiune de interes general astfel încât este scutită de la plata T.V.A.;

**II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. ..../.....2009, așa cum este sintetizat în Decizia de impunere nr. ..../.....2009, acte întocmite de organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:**

Perioada verificată : .....2007 – .....2008.

Verificarea s-a efectuat în baza Titlului VII – art. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată și H.G. nr. 1050/2004 privind aprobarea normelor de aplicare a O.G. nr. 92/2003.

Inspecția fiscală parțială s-a efectuat ca urmare a solicitării contribuabilului de soluționare a Decontului de T.V.A. cu sumă negativă cu opțiune de rambursare aferent trimestrului IV 2008, depus la ..... sub nr. ..../.....2009 prin care se solicită rambursarea sumei de ..... lei.

**În ceea ce privește T.V.A. colectată.**

În raportul de inspecție fiscală se face mențiunea că T.V.A. colectată se determină conform art. 137 și 140 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, cu privire la baza de impozitare și cotele de impozitare .

În urma verificării s-au constatat următoarele:

În lunile ..... 2007 și ..... 2008 contribuabilul a efectuat plata în natură (grâu) către persoanele fizice, proprietari ai terenurilor agricole cu care are încheiate contracte de arendă. Astfel, agentul economic a livrat cantitatea de ..... kg grâu (în luna ..... 2007), respectiv ..... kg grâu (în luna ..... 2008) , care a constituit plata în natură a arendei, operațiune care implică o prestare de serviciu în schimbul unei livrări de bunuri, respectiv serviciul de arendare și plata sa în natură care constituie o livrare de bunuri.

Operațiunile în cauză au fost efectuate în baza borderourilor semnate de arendatori (Anexa nr. 15 și 16), în care sunt înscrise cantitățile de grâu primite de fiecare arendator. Valorile de ..... lei și ..... lei au fost determinate la nivelul costului de producție a culturii de grâu.

Organele de inspecție fiscală menționează că așa cum se observă din înregistrările contabile, pentru cantitățile de ..... kg, respectiv ..... kg grâu livrate, contribuabilul nu a calculat T.V.A.

În temeiul prevederilor art. 130 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și pct. 8, alin. (1), lit. b) din H.G. 44/2004, organele de inspecție fiscală menționează că plata în natură a arendei, respectiv plata prin produse agricole, constituie livrare de bunuri, operațiune inclusă în sfera de aplicare a T.V.A. conform art. 128, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, pentru suma de ..... lei, respectiv ..... lei reprezentând contravaloarea produselor acordate arendatorilor, se menționează respectiv ca S.C. .... S.R.L. avea obligația calculării T.V.A. colectată, prin aplicarea cotei de 19%, în conformitate cu prevederile art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare a celor constatate, organele de inspecție au procedat la calcularea T.V.A. colectată (Anexa nr. 5), stabilind ca diferență de taxă suma de ..... lei, prin aplicarea cotei de 19% asupra sumelor de ..... lei ( $\text{.....} \times 19\% = \text{.....}$  lei) și ..... lei ( $\text{.....} \times 19\% = \text{.....}$  lei).

Pentru diferențele constatate nu au fost calculate majorări de întârziere, întrucât pe toată perioada contribuabilul s-a aflat înregistrat cu sumă negativă de T.V.A.

### **III. Organele de revizuire având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petent în susținerea contestației, susținerile organelor de inspecție fiscală, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin:**

S.C. .... S.R.L. are sediul social în com. ...., jud. Teleorman, este înregistrată la O.R.C Teleorman sub nr. ..../...../.....2006, C.U.I. ..../.....2007, atribut fiscal RO, având ca obiect principal de activitate: activități în ferme mixte (cultura vegetală combinată cu creșterea animalelor), cod CAEN .....

#### **1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă plății în natură a arendei, în cuantum total de ..... lei.**

***Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Teleorman este de a stabili legalitatea măsurilor organelor de inspecție fiscală care au dispus S.C. .... S.R.L. colectarea taxei pe valoarea adăugată, aferentă produselor acordate arendatorilor în anii 2007 și 2008, în condițiile în care autoarea cererii consideră operațiunea în cauză drept neimpozabilă.***

***În fapt***, pe perioada supusă inspecției fiscale, S.C. .... S.R.L. a acordat arendatorilor produse rezultate din exploatarea terenurilor acestora, în schimbul dreptului de folosință, fără a înregistra T.V.A. colectată aferentă plății în natură a arendei.

Organele de soluționare în fundamentarea soluției ce urmează a fi adoptată au avut în vedere faptul că **arenda în agricultură** reprezintă darea în folosință și posesiune, pe bază de contract, pe o perioadă concretă de timp, cu plată, a terenurilor și a altor bunuri agricole.

Subiecții contractului de arendă sunt:

1. **arendatorul** – persoană fizică (individ) sau persoană juridică (organizație, întreprindere) care este proprietarul legal sau alt posesor legal al bunurilor agricole transmise în arendă.

2. **arendașul** – persoana fizică și/sau persoana juridică, cu domiciliul (sediul) în România, care ia în arendă bunuri agricole. Cel care are obligația legală să achite impozitele către stat este arendașul, dacă prin contract nu se prevede altfel, în cazul nostru S.C. .... S.R.L..

În sensul celor prezentate organele de soluționare au reținut că S.C. .... S.R.L., în calitatea sa de arendaș are doar dreptul de exploatare a terenurilor, nedeținând calitatea de proprietar al acestora, contractul de arendare nefiind translativ de proprietate, arendatorii efectuând o prestare de servicii constând în arendarea terenului, iar arendașul (petenta în cazul nostru), efectuând o livrare de bunuri către arendatori, în contul obligației de plată, ca urmare a prestării de servicii efectuate de acesta.

De asemenea au mai reținut că arendatorii, în calitatea lor de proprietari, pe întreaga durată a contractelor au pierdut dreptul de folosință asupra terenurilor.

Pentru considerentele menționate, organele de revizuire rețin faptul că agentul economic avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă plății în natură a arendeii, la nivelul sumei în cuantum de ..... lei.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează:

\*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

[...]

*Operațiuni impozabile*

ART. 126

*(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

*a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*

*b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;*

*c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;*

*d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);*

[...]

ART. 127

*(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natură 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.*

[...]

*Livrarea de bunuri*

ART. 128

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

[...]

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

[...]

b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;

[...]

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.

[...]

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 sau o prestare de servicii nu a fost stabilită de părți sau nu poate fi ușor stabilită, baza de impozitare se consideră ca fiind valoarea normală pentru respectiva livrare/prestare. Este considerată ca valoare normală a unui bun/serviciu tot ceea ce un cumpărător, care se află în stadiul de comercializare unde este efectuată operațiunea, trebuie să plătească unui furnizor/prestator independent în interiorul țării, în momentul în care se realizează operațiunea, în condiții de concurență, pentru a obține același bun/serviciu.

[...]

\*H.G.nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicată în M.O. nr. 112 din 6 februarie 2004), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

Norme metodologice:

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:

[...]

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.

[...]

Astfel, din actele normative citate anterior se reține că acordarea produselor agricole arendatorilor în schimbul subscrierii dreptului de folosință asupra terenului agricol intră în sfera de aplicare a T.V.A. întrucât are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societății în schimbul dreptului de folosință asupra pământului arendatorilor.

În sensul celor reținute mai sus încadrând operațiunea în cauză drept impozabilă este și punctul de vedere al M.F.P. – Direcția Generală Legislație Impozite Indirecte, referitor la o speță similară, punct de vedere exprimat prin Adresa nr. ..../.....2006, înregistrată la D.G.F.P.Teleorman sub nr. ..../.....2006, în care se precizează:

**“Prin arendare potrivit prevederilor din Legea nr. 65/1998 pentru modificarea și completarea Legii arendării nr. 16/1994, se înțelege contractul încheiat între proprietar uzufructuar sau alt deținător legal de bunuri agricole denumit arendator și arendaș cu privire la exploatarea bunurilor agricole, pe o durată determinată și la un preț stabilit de părți.**

**Plata în natură a arendei constituie o operațiune care implică o prestare de serviciu în schimbul unei livrări de bunuri, respectiv serviciul de arendare și plata sa în natură, care constituie o livrare de bunuri.”**

Organele de soluționare rețin că Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare nu reglementează **plata în natură a arendei** ca operațiune scutită de T.V.A..

Cu privire la această încadrare se reține că **arendarea** este o operațiune de punere la dispoziție a terenului agricol, scutită de plata taxei pe valoarea adăugată, iar **plata în natură a arendei (speța de față)** reprezintă plata serviciului de arendare care constituie o livrare de bunuri, respectiv produse agricole pentru care societatea are obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă (astfel neputând fi aplicabile speței prevederile art. 141 alin.(2) lit. e) din Codul fiscal, invocate).

În consecință, arendarea și plata în natură a arendei sunt două **operațiuni distincte**, prima scutită de taxa pe valoarea adăugată, iar cea de a doua fiind o operațiune care se cuprinde în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Organul de revizuire nu poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei punctul de vedere al petiționarei, care nu consideră plata în natură a produselor (livrarea) către arendatori drept operațiune impozabilă, deoarece în conformitate cu prevederile legale în materie fiscală la data producerii fenomenului economic dedus judecății, operațiunea de livrare de produse, atrage după sine operațiunea de facturare, livrarea în cauză, în sensul prevederilor Codului fiscal, nefiind scutită de la plata taxei pe valoarea adăugată.

În susținerea acestui punct de vedere, trebuie să se rețină și faptul că persoana juridică plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, pentru desfășurarea activității de producție agricolă a efectuat diverse aprovizionări, pentru care pe bază de documente legale și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, iar producția realizată a fost valorificată atât prin vânzarea la terți, operațiune pentru care a colectat taxa pe valoarea adăugată, cât și prin acordarea în natură a arende.

Având în vedere argumentele prezentate, **urmează să fie respinsă ca neîntemeiată contestația, pentru suma de ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată**, menținându-se constatările organelor de inspecție fiscală.

## **2. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției de măsuri nr. ..../.....2009.**

**Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, este de a stabili dacă are competența materială pentru a se investi în soluționarea cererii formulate împotriva Dispoziției de măsuri nr. ..../.....2009.**

**În fapt**, se reține că dispoziția în cauză nu se referă la stabilirea de impozite, taxe și accesorii aferente, ci la alte măsuri dispuse în sarcina petiționarei.

Organul de soluționare constată astfel că cererea formulată de petent nu intră în competența sa materială.

**În drept**, Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului, prevede:

*"1. Formularul Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului".*

Întrucât măsurile în cauză nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, dispoziția de măsuri nu are caracterul unui titlu de creanță, aceasta intrând în categoria **altor acte administrativ fiscale**.

Se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, potrivit dispozițiilor pct. 5.2. din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată coroborate cu prevederile art. 209 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

\* Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 893/06.10.2005);

[...]

5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: **dispoziția de măsuri**[...];

[...]

\*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (în M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 209

Organul competent

[...]

**(1) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.**

[...]

În consecință, **organul competent să soluționeze contestația îndreptată împotriva Dispoziției de măsuri nr. ..../.....2009, este .... Teleorman, în calitate de organ care a încheiat actul atacat.**

\*

\* \*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, directorul executiv al D.G.F.P. Teleorman

## D E C I D E :

**Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată de S.C. .... S.R.L. cu sediul social în com. ...., jud. Teleorman, prin imputernicit Av. ...., pentru suma în cuantum total de .... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă plății în natură a arendeii.

**Art. 2.** În temeiul dispozițiilor art. 209 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se declină competența de soluționare a capătului de cerere privind Dispoziția de măsuri nr. ..../.....2009, în favoarea ....Teleorman, inițiindu-se demersurile legale în acest sens;

**Art.3.** Prezenta decizie a fost redactată în 5 (cinci) exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați ;

**Art.4.** Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de 6 luni de la data comunicării .

**Art.5.** Biroul Soluționare Contestații va aduce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

Comănescu Lefterie

.....