



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agencia Națională de Administrare Fiscală Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Satu Mare Compartimentul Solutionare Contestatii



P-ța Romana nr. 3-5  
Satu Mare  
Tel: +0261-768772  
Fax: +0261-732115

**DECIZIA NR...../.....2013  
privind soluționarea contestației depusa de  
S.A. X din loc. .... , jud. Satu Mare  
inregistrata la Direcția Generala a Finanțelor Publice Satu Mare  
sub nr. ..../.....2012**

Directia Generala a Finantelor Publice Satu Mare, a fost sesizata de societatea agricola X, prin contestatia nr...../.....2012 formulata impotriva Deciziei de impunere nr...../.....2012 si a Raportului de inspectie fiscala nr. ..../.....2012, intocmite de Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala V.

Societatea Agricola X are sediul in loc. ...., str. ...., nr.... jud. Satu Mare, cod unic de inregistrare RO .....

Contestatia este formulata prin Cabinet Avocat ....., cu sediul in loc. Cluj Napoca, str. ...., nr...., Bl....., sc....., ap....., jud. Cluj.

La dosarul contestației este anexata imputernicirea avocatiala, care constituie dovada de imputernicit a contestatoarei, in conformitate cu prevederile art.206 alin.(1) lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata .

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX “Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale” din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand in speta intrunirea conditiilor prevazute de art. 206, art.207 si 209 Titlul IX “Solutionarea contestatiilor impotriva actelor administrative fiscale” din O.G.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Satu Mare, este investita sa se pronunte asupra cauzei.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

Obiectul contestației il constituie suma de ..... lei, reprezentand T.V.A. stabilit suplimentar.

I. S.A. X contesta masurile stabilite in sarcina sa prin Decizia de impunere nr...../.....2012 si Raportul de inspectie fiscala nr...../.....2012, pe care le considera nelegale si netemeinice.

In motivarea contestatiei, petenta aduce urmatoarele argumente:

In ceea ce priveste operatiunea de acordare de produse agricole membrilor asociati, petenta apreciaza ca inspectorii fiscali in mod eronat au retinut ca sunt supuse obligatiei retinerii TVA.

Societatea contestatoare considera ca fiind nelegala si netemeinica stabilirea unei taxe pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, calculata prin colectarea acesteia asupra produselor distribuite membrilor asociati, considerand faptul ca respectiva distribuire nu constituie un transfer al dreptului de proprietate.

In motivarea contestatiei prin care se solicita anulara obligatiilor stabilite suplimentar, petenta face precizarea ca operatiunea de distribuire a produselor membrilor asociati nu este un transfer al dreptului de proprietate, prin urmare nu poate fi folosita ca baza de calcul la determinarea TVA de plata, intrucat proprietarii ai pamantului sunt membrii asociati conform art.6 din Legea nr.36/1991. De asemenea se mentioneaza ca produsele distribuite dupa suprafetele de teren aduse in asociatiune nu indeplinesc conditia transferului de proprietate conform art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In opinia contestatoarei produsele acordate in natura membrilor asociati conform borderourilor, reprezinta fructele pamantului din proprietate si lucrat in comun, conform art.6 din Legea nr.36/1991 in nici un caz nu poate fi vorba de un transfer de proprietate, iar daca nu este un transfer de proprietate atunci nu se incadreaza nici in prevederile art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Petenta invoca si prevederile normelor metodologice de aplicare a codului fiscal, care la interpretarea data art.126 la pct.2 enunta fara echivoc ca "o livrare de bunuri sau o prestare de servicii trebuie sa se efectueze cu plata. Conditia referitoare la plata implica existenta unei legaturi intre operatiune si contrapartida obtinuta". Din cele prezentate contestatoarea concluzioneaza ca este evident ca in cauza de fata nu poate fi vorba despre o livrare sau prestare de servicii cu plata.

Petenta sustine ca operatiunea in cauza nu poate constitui nici schimb de bunuri in sensul art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. In opinia petentei, in speta nu poate fi vorba de livrare de bunuri si nici de prestare de serviciu, lipsind elementul definitoriu al acestor operatiuni si anume transferul reciproc de proprietate.

De asemenea, este invocata practica judiciara in mai multe solutii de speta Tribunalul Satu Mare si Curtea de Apel Oradea dispunand admiterea cererii dispunand admiterea cererii si anulara actelor administrativ-fiscale prin care s-a dispus obligarea societatilor agricole la plata TVA aferent operatiunilor de acordare de produse agricole pe baza de borderou membrilor asociati pentru terenurile aduse in folosinta societatii.

In baza celor expuse anterior petenta solicita admiterea contestatiei.

In drept, petenta invoca prevederile art.126 si urm. din Codul fiscal, art.205 si urm.

din Codul de procedura fiscala, Legea nr.36/1991, H.G. nr.44/2004.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. F-SM ...../.....2012 emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. F-SM ...../.....2012, intocmite de Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul de Inspectie Fiscala V, echipa de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

Societatea Agricola X a fost infiintata in baza Legii nr. 36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura. Capitalul social al societatii este format din numerar si din bunurile mobile si imobile ca urmare a aportului adus de catre asociatii membrii ai societatii. Pamantul subscris de catre membrii societatii agricole raman in proprietatea acestora in conformitate cu prevederile art. 6 din Legea nr. 36/1991 *"Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora "*

Conform statutului societatii, aferent dreptului de utilizare a terenului, aflat in proprietatea membrilor asociati (subscris in cadrul societatii agricole), acestia (proprietarii de terenuri, membrii asociati) sunt indreptatiti in a primi, produse agricole obtinute in urma exploatarei terenurilor agricole. De asemenea, conform prevederilor Legii nr. 36/1991 S.A. .... are dreptul de folosinta asupra pamantului si astfel detine in proprietate produsele obtinute din exploatarea acestuia.

Organele de inspectie fiscala constata ca societatea a efectuat pentru realizarea productiei, lucrari agricole, respectiv arat, insamintat, aplicarea de tratament cu ingrasamint, recoltare, fata de care s-au inregistrat cheltuieli si de asemenea s-a dedus T.V.A. aferenta achizitiilor necesare desfasurarii activitatii societatii. Ca atare, productia realizata apartine societatii fiind inregistrata in acest mod si in evidenta contabila a societatii agricole, aceasta avand dreptul de proprietate asupra produselor agricole recoltate. Astfel, organele de inspectie fiscala constata ca acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor este o operatiune impozabila intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului.

S.A. X acorda anual in baza contractului de asociere, o cota de distributie din productia realizata, pentru dreptul de folosinta al terenului agricol adus de membrii asociati.

Echipa de inspectie fiscala considera operatiunea de acordare a produselor agricole in natura membrilor asociati drept operatiune impozabila, care intra in sfera de aplicare a T.V.A. si indeplineste toate conditiile.

In urma constatarilor aratate mai sus, echipa de inspectie fiscala a stabilit un T.V.A. suplimentar in suma de ..... lei

In drept, se invoca art. 126, alin.1, art. 127 alin.1 si 2, art. 128 alin.1, art. 130, art. 134<sup>1</sup>, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pentru perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este de a stabili legalitatea masurii dispuse de echipa de inspectie fiscala privind colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta produselor agricole acordate in natura membrilor asociati.*

*In fapt*, S.A. X a fost infiintata in baza Legii nr.36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura. Capitalul social al societatii este format din numerar si din bunuri mobile si imobile ca urmare a aportului adus de catre asociatii membrii ai societatii.

Pamantul subscris de catre membrii societatii agricole ramane in proprietatea acestora in conformitate cu prevederile art.6 din Legea nr.36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura:

*“Terenurile agricole se aduc numai în folosinta societății, asociații pastrându-și dreptul de proprietate asupra acestora.”*

Conform statutului societatii aferent dreptului de utilizare a terenului aflat in proprietatea membrilor asociati, acestia sunt indreptatiti in a primi, conform statutului societatii, produse agricole obtinute in urma exploatarei terenurilor agricole. De asemenea, conform prevederilor Legii nr.36/1991, Societatea Agricola X are dreptul de folosinta asupra pamantului si astfel detine in proprietate produsele obtinute din explotarea acestuia.

In perioada .....2011 – ....2012 societatea acorda pe baza de borderouri de produse agricole in natura membrilor asociati, pentru care petenta nu colecteaza taxa pe valoarea adugata, intrucat se considera ca nu are loc un transfer al dreptului de proprietate .

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei retinem ca o parte din membrii asociati au solicitat acordarea de produse in natura, iar o parte au convenit la acceptarea incasarii contravalorii in numerar a produselor agricole cuvenite conform statutului si a adunarii generale anuale obligatorii.

*In drept*, in situatia membrilor asociati care au acceptat acordarea in natura de produse agricole, sunt incidente prevederile:

- art.126, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“(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, alin.(1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

- art.128, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

- art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*„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.”*

- punctul 8 aliniatul 1 din HG 44/2004 – Norme metodologice de aplicare a Codului fiscal, care stipulează următoarele:

*„(1) Operațiunile prevăzute la art. 130 din Codul fiscal, includ orice livrări de bunuri/prestări de servicii a caror 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.”*

- și art.134<sup>1</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”*

Se reține că operațiunea de distribuire a produselor agricole către membrii asociați este o operațiune care intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată întrucât are

loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole. Aceste constatari se intemeiaza pe prevederi legale anterior mentionate.

In urma analizei actelor existente la dosarul cauzei, a reglementarilor legale invocate, rezulta ca operatiunea de acordare a bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor este o operatiune impozabila, respectiv operatiune care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Mai mult din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca societatea contestatoare a efectuat pentru realizarea productiei lucrari agricole, respectiv arat, insamantat, aplicarea de tratament cu ingrasamant, recoltare, fata de care s-au inregistrat cheltuieli si de asemenea s-a dedus TVA aferenta achizitiilor necesare desfasurarii activitatii societatii. Ca atare, productia realizata apartine societatii fiind inregistrata in acest mod si in evidenta contabila a societatii agricole, aceasta avand dreptul de proprietate asupra produselor agricole recoltate. Avand in vedere prevederile legale mentionate anterior, se constata ca acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor este o operatiune impozabila intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului, terenul fiind exploatat de catre Societatea Agricola X ca un proprietar de drept.

Retinem ca in mod contrar celor prezentate in contestatie, membrii asociati ai Societatii Agricole X nu lucreaza in mod comun pamanturile aduse in folosinta acesteia, majoritatea membrilor asociati nu participa la lucrarile pamantului, acestea fiind efectuate de salariatii societatii agricole, motiv ce sustine constatările echipei de inspectie fiscala.

De asemenea, aratam ca prin contestatie se prezinta in mod eronat ca societatea are drept de retentie asupra bunurilor, fruct al pamantului, deoarece persoanele care aduc in folosinta asociatiei terenurile conform contractului de asociere incheiat primesc o cantitate prestabilita de "fructe al pamantului" si nicidecum asociatia nu retine o parte al acestora restul fiind acordat membrilor asociati.

Din cuprinsul cadrului legislativ enuntat reiese ca acordarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata. Acordarea bunurilor rezultate din exploatarea terenurilor asociatilor este o operatiune impozabila, intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii agricole in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului asociatilor.

In baza celor prezentate mai sus, concluzionam ca, in mod corect si legal organele de inspectie fiscala au colectat TVA pentru produsele agricole acordate membrilor asociati, respectiv au stabilit TVA suplimentar pentru perioada .....2011 – .....2012, in valoare totala de ..... lei.

Avand in vedere cele prezentate, concluzionam ca pentru suma de ..... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

*Avand in vedere argumentele de fapt si de drept prezentate mai sus, contestatia*

*formulata de Societatea Agricola X urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.*

*In drept, se face aplicarea prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:*

*“ART. 216*

*Soluții asupra contestației*

*(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,*

coroborat cu pct.11.1 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipuleaza urmatoarele:

*“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației*

*11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neintemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”.*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.205 art.207, art.209 alin.(1), art.213 si art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, se

#### **DECIDE**

**respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SOCIETATEA AGRICOLA X, jud. Satu Mare, prin Cabinet avocat ....., pentru suma de ..... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.**

**In conformitate cu prevederile art.218 din O.U.G. nr.92/2003, republicata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004, prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit legii, respectiv Tribunalul Satu Mare, in termen de 6 luni de la data comunicarii.**

**DIRECTOR EXECUTIV**