



**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.30 din .....2012**

privind soluționarea contestației depusă de  
**SOCIETATEA AGRICOLĂ "....."**,  
cu sediul în comuna ....., jud. Teleorman,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub  
nr...../23.12.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman a fost sesizată de SOCIETATEA AGRICOLĂ ".....", prin contestația înregistrată sub nr. ..../23.12.2011 și de AIF Teleorman prin Adresa nr...../04.01.2012, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr...../04.01.2012, asupra contestației formulată de SOCIETATEA AGRICOLĂ "....." cu sediul în comuna ....., jud. Teleorman, având CIF: RO .... și fiind înregistrată în Registrul Judecătorei Tr. Măgurele prin Decizia nr. ..../1991.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-TR ..../17.11.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 17.11.2011 și înregistrat sub nr. F-TR ..../17.11.2011.

Prin Adresa nr...../28.12.2011 organul de soluționare a transmis contestația organului de inspecție fiscală emitent a actului administrativ fiscal atacat, în vederea constituirii și transmiterii dosarului cauzei, potrivit dispozițiilor pct.3.1.-3.8. ale Ordinului nr.2,137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Cu Adresa nr...../04.01.2012 organul fiscal abilitat a procedat la constituirea și transmiterea dosarului cauzei în baza dispozițiilor pct. 3.2 al Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de ..... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, din care:

- ..... lei TVA aferentă perioadei 01.03.2011 – 30.06.2011
- ..... lei TVA aferentă perioadei 01.09.2009 – 28.02.2011

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunitării actului administrativ

fiscal atacat, așa cum rezultă din Referatul privind propunerile de soluționare emise de organul de inspecție abilitat și înregistrat sub nr.6.360/21.11.2011, și de data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman – Registratura generală, respectiv 10.11.2011, așa cum rezultă din ștampila acestei instituții, aplicată pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art., art.207, art.206, art.207, alin.(1), art.209, alin.(1), lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Biroul de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman este legal investită să se pronunțe asupra contestației.

**I.SOCIETATEA AGRICOLĂ ".....", cu sediul în comuna ....., jud. Teleorman** se îndreaptă cu contestație împotriva Deciziei de impunere nr.F-TR ...../17.11.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 17.11.2011 și înregistrat sub nr. F-TR ...../17.11.2011, solicitând admiterea în totalitate a contestației formulate și pe cale de consecință desființarea în întregime a actelor administrative atacate, obligând organul emitent la anularea actelor administrative în cauză.

În fapt, se arată că la data de 09.03.2011, petiționara a depus Decontul de TVA cu sume negative a TVA cu opțiune de rambursare, la AFP ..... sub nr...../09.03.2011, solicitând rambursarea sumei negative în cuantum de 77.726 lei.

La data de 30.05.2011, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman prin AIF Teleorman a comunicat Decizia de impunere nr. F-TR ...../24.05.2011, prin care nu s-a admis deducerea TVA de ..... lei, împotriva căreia s-a formulat contestația înregistrată la DGFP Teleorman sub nr...../21.06.2011.

Prin Decizia nr. ..../26.07.2011, DGFP Teleorman a dispus soluționarea favorabilă a contestației formulate de către societate, prin desființarea Deciziei de impunere F - TR nr. ..../24.05.2011, pentru suma în cuantum total de ..... lei, reprezentând TVA suplimentar de plată și a stabilit ca Activitatea de inspecție fiscală Teleorman, în termen de 30 de zile de la comunicarea deciziei în cauză, să întocmească un nou act administrativ fiscal care să vizeze strict aceeași perioadă și același obiect al contestației.

În perioada 01.06.2011-06.06.2011, organele de inspecție fiscală au întreprins o nouă verificare la Societatea Agricolă ....., în realitate având același obiectiv, stabilirea de obligații suplimentare de plată prin estimare, pe motivul că societatea a repartizat produse agricole către membri asociați în sumă totală de ..... lei, reprezentând cantitatea de ..... kg. grâu și ..... kg. floarea - soarelui, conform borderourilor și Notelor cantabile întocmite de societate, deși nu avea excedent, înregistrând un deficit în sumă de ..... lei.

În cadrul motivării în fapt a Raportului de inspecție fiscală, încheiat la data de 15.06.2011, inspectorii fiscali au reținut în mod abuziv că Societatea Agricolă ..... este o societate comercială pe acțiuni iar conform balanței de verificare, întocmită la data de 31.12.2009, a repartizat drepturi în natura ("produse"), către membri asociați, în sumă totală de ..... lei, deși nu avea excedent, aceasta înregistrând un deficit în sumă de ..... lei, operațiunea fiind efectuată fără a respecta prevederile art. 58 lit. a) din Legea 36/1991, republicată, care specifică faptul că Adunarea

Generală are atribuția "să examineze și să aprobe sau să modifice, după ce va fi ascultat Raportul cenzorilor, Bilanțul, Bugetul de venituri și cheltuieli și Proiectul de repartitie a excedentului ori pagubele rezultate", fapt pentru care organele de inspecție fiscală au considerat aceasta distribuire de produse ca fiind o operațiune de livrare de mărfuri, rezultând venituri suplimentare pentru care s-a calculat impozit pe profit aferent.

Împotriva Deciziei de impunere nr. F-TR-...../15.06.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F - TR-...../15.06.2011, întocmite de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală a DGFP Teleorman, a formulat contestație, în termen legal, în data de 13.07.2011, fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman sub nr. ..../13.07.2011.

Prin Adresa nr...../29.08.2011, DGFP Teleorman a comunicat societății contestatoare, faptul că, în temeiul prevederilor pct. 9.1 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 2137/2011, organele de revizuire, prin Adresa nr. 18.608/26.08.2011, au solicitat MF - ANAF - Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală, să comunice punctul de vedere referitor la "acordarea de drepturi în natură membrilor asociației de către S.A. .... SAG", punct de vedere formulat de către AIF, potrivit Adresei nr. ..../23.08.2011.

De asemenea, prin aceeași adresă, petentei comunicându-i-se că termenul de soluționare urmează să fie prelungit cu perioada cuprinsă între data solicitării formulate prin Adresa nr. ..../26.08.2011, până la primirea informațiilor relevante pentru fundamentarea soluției ce urmează să fie adoptată în cauză, urmând ca, ulterior primirii informațiilor, procedura administrativă de soluționare a contestației să fie reluată.

Relativ la comunicarea redată mai sus, transmisă de către DGFP Teleorman societății contestatoare, raportat la invocarea art. 70 din O.G. 92/2003 - C. P. F. privind termenul de soluționare a cererilor contribuabililor, se invederează faptul că posibilitatea prelungirii termenului de soluționare - 45 de zile de la înregistrare, de către organul fiscal, este conferită de lege acestuia din urmă numai "în situațiile în care, pentru soluționarea cererii, sunt necesare informații suplimentare relevante pentru luarea deciziei ...".

Prin urmare, în condițiile în care se susține, că organului fiscal i-au fost puse la dispoziție toate informațiile/datele necesare/ solicitate de către societatea contestatoare, iar acesta nu a revenit cu noi solicitări pentru completarea de date necesare soluționării contestației, transmiterea unei adrese de către organul fiscal către un alt organ de specialitate din cadrul aceleiași instituții DGFP în scopul interpretării unor dispoziții legale, în consecință fiind vorba de o chestiune de interpretare juridică, nu poate fi reținută ca întemeiată și nu se înscrie în sfera de aplicabilitate a art. 70 din O.G. 92/2003, neconstituind, așadar, o situație în care sunt necesare informații suplimentare pentru soluționarea contestației și, pe cale de consecință, motiv de prorogare a termenului legal de soluționare.

Se subliniază că urmare la Adresa petentei nr. ..../29.08.2011, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr. ..../29.08.2011, prin care solicită comunicarea duratei și motivele reale ale suspendării inspecției fiscale, prin Adresa nr. ..../31.08.2011, DGFP Teleorman - Activitatea de Inspecție Fiscală a comunicat societății că echipa de inspecție fiscală a întocmit Referatul de suspendare nr. ..../19.08.2011 și, în conformitate cu dispozițiile legale, s-a solicitat un punct de vedere Direcției Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul ANAF, urmând să se comunice noul termen când se va relua inspecția fiscală.

Se precizează că la Raportul de inspecție fiscală F-TR nr. ..../17.11.2011, în Capitolul 3 "CONSTATĂRI FISCALE", în urma verificării efectuate, pentru soluționarea Deconturilor cu opțiune de rambursare nr. ..../09.03.2011 pentru perioada 01.09.2009 - 28.02.2011 în sumă de ..... lei și nr. ..../ 25.07.2011 pentru perioada 01.03.2011 - 30.06.2011 în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit T.V.A., care nu se justifică a fi rambursat, în sumă totală de ..... lei.

Cauza invocată de organele de inspecție fiscală pentru respingerea la rambursare a sumei de ..... lei, se susține a fi reprezentată de faptul că Societatea Agricolă ..... nu a colectat T.V.A. pentru drepturile acordate în natură proprietarilor pentru terenul adus în folosință în cadrul societății, reținându-se încălcarea următoarelor dispoziții legale:

Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, - art. 126 alin. (1) lit. d) coroborat cu art. 127 alin. (1) și (2), art. 128 alin. (5), art. 130 și art. 137 alin.1, lit. e), H.G. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare - pct.8 alin. 1 ,lit. (b).

Referitor la încălcarea prevederilor art. 126 alin. 1 lit. (d), se susține că organele de inspecție fiscală, interpretează în mod eronat faptul că, *drepturile acordate în natură proprietarilor pentru terenul adus în folosință*, în cadrul Societății agricole ....., reprezintă o "livrare de bunuri", în fapt aceasta reprezentând drepturi create în natură conform art. 18 lit. (a) din statutul Societății agricole ..... în care se arată că:

*"Producția obținută de societate se repartizează de adunarea generală în principal astfel:*

*a) o cotă parte de 50 % se acordă pentru terenurile proprietate particulară aduse în societate cu titlu gratuit" .*

Se face mențiunea că, pentru produsele finite obținute de pe terenul proprietarilor și livrate cu plată, de către alți beneficiari (!), societatea a emis factură și a colectat T.V.A. conform prevederilor art. 126 alin. 1 lit. (d), coroborat cu prevederile art. 127 alin. 1 și 2 și art. 137 alin. 1 lit. (a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Iar organul de inspecție fiscală interpretează art. 126 alin.1 parțial, numai lit. (d), fără a interpreta în întregime acest articol în care se specifică:

*"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)".*

Are în vedere că în cadrul Societății agricole ....., proprietarii terenului își păstrează în continuare drepturile de proprietate asupra acestuia și prevederile art. 18 lit. (a) din Statutul societății în care se prevede că, *o cotă parte de 50 % din producția totală obținută se acordă membrilor asociați cu titlu gratuit pentru terenul adus în folosință*, aceasta nereprezentând o livrare cu plată, rezultă că nu este îndeplinită condiția obligatorie prevăzută de art. 126 alin. 1 lit. (a) din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel că acordarea drepturilor în natură pentru terenul adus în folosință, nu reprezintă o livrare cu plată ci o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal, așa cum prevede art. 21 alin. 4 lit. (g) din Legea 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare, din care se citează:

*"cheltuielile înregistrate de societățile agricole, constituite în baza legii, pentru dreptul de folosință al terenului agricol adus de membrii asociați, peste cota de distribuție din producția realizată din folosința acestuia, prevăzută în contractul de societate sau asociere".*

Având în vedere cele prevăzute mai sus, apreciază că, " acordarea drepturilor în natură membrilor asociați, nu reprezintă operațiune impozabilă din punct de vedere al T. V.A., nefiind îndeplinită condiția art. 126 alin. 1 lit. a) din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și prevederile Titlului VI Cap. 2 pct. 1 alin. (1) din H.G. 44/2004, din care se citează:

*„În sensul art. 126 alin.1 din Codul Fiscal, dacă cel puțin una dintre condițiile de la lit. a) - d) nu este îndeplinită, operațiunea nu se cuprinde în sfera de aplicare T.V.A.*

" Referitor la art.130, se apreciază faptul că organul de inspecție fiscală îl interpretează, de asemenea, eronat întrucât, membrii asociați păstrându-și dreptul de proprietate asupra terenului, acordarea de produse și lucrarea în comun a terenului, nu reprezintă o livrare de bunuri sau o prestare de servicii între cele două părți, a căror plată să se realizeze prin altă livrare sau prestare de servicii, conform Titlului VI Cap. 4 pct. 8 alin. (1) din H. G. 44/2004.

De asemenea, se susține că organul de inspecție fiscală menționează în mod eronat, că Societatea agricolă ..... a încălcat prevederile pct. 8 alin. 1 lit. b) din H.G. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, deși, acesta se referă la plata în produse a arendeii.

Apreciază că constatările fiscale și actele normative încălcate, invocate de organele de inspecție fiscală, nu au avut la baza prevederile legislației în vigoare, ci opiniile exprimate de către domnul Director general ..... din cadrul M.F.P. în Circulara nr. 417483/17.10.2011.

Având în vedere, că în perioada 05.04 - 09.11.2011 au fost efectuate un nr. de 3 (trei) controale, se consideră că nu au fost respectate prevederile art. 5 alin. 2 din O.G. nr. 92/2003 - republicată, conform căruia, inspecția fiscală "să fie efectuată în așa fel încât să afecteze cât mai puțin din activitatea contribuabilului".

Solicită analizarea în regim de urgență a situației expuse mai sus în vederea admiterii prezentei contestații, întrucât în acest caz nu există prejudicii cauzate statului sau vreo suspiciune de fraudă fiscală, ci doar suferinșii birocratice invocate de inspectorii fiscali care, în exces de zel, dau o interpretare eronată textelor de lege aplicabile.

Având în vedere cele de mai sus, solicită, pe această cale, desființarea în întregime actele administrative fiscale atacate, respectiv Decizia de impunere nr. FTR-...../17.11.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F- TR-...../17.11.2011, obligând organul emitent Activitatea de Inspecție Fiscală, să emită o nouă decizie de impunere cu o nouă bază de impozitare corectă și legală, conform jurisprudenței în materie.

În drept, petiționara își întemeiează prezenta pe dispozițiile art. 43, art. 84 - art. 88 din Codul de procedură fiscală republicat, cu modificările și completările ulterioare, art. 21 alin. (4) lit. g) și art. 126 alin. (1) art. 127 alin. (1) și (2), art. 137 alin. (1) lit. a), 128-130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 58 litera a) din Legea 36/1991, cu modificările și completările ulterioare cât și art. 18 litera a) din Statutul Societății, art. 5 alin. (2)

din O.G. 92/2003, cu modificările și completările ulterioare, art. 8 alin. (1) lit. b) din H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, Circulara nr. 417483/17.10.2011 a Ministerului Finanțelor Publice.

În dovedirea contestației, înțelege să se folosească de proba cu următoarele înscrisuri, în copie certificată:

- Decizia de impunere nr. F-TR-...../17.11.2011;
- Raportul de inspecție fiscală nr. F- TR-...../17.11.2011
- copie statut societate, cuprinzând un nr. de 7 file;
- fișa privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală
- din care sumele stabilite prin estimare nr. ..../17.11.2011;
- borderouri repartizare produse agricole (*grâu*), pentru anul 2009, cuprinzând un nr.de 15 file;
- borderouri repartizare produse agricole (*floarea - soarelui*), pentru anul 2009, cuprinzând un nr. de 16 file;
- fișa cu elemente de cheltuieli pt. cultura porumb, pe anul 2009, pt. membri societari (1 pag.);
- fisa cu elemente de cheltuieli pt. cultura porumb, pe anul 2011, pt. membri societari (1 pag.).

**II. Din Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată** stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR ...../17.11.2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 17.11.2011 și înregistrat sub nr. F-TR ...../17.11.2011, rezultă următoarele constatări cu privire la TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ:

Constatări fiscale:

a) - Referitor la Decontul cu opțiune de rambursare întocmit la data de 30.06.2011, pentru perioada 01.03.2011 - 30.06.2011

TVA colectată: - se determina conform art. 137-140 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind baza de impozitare și cotele de impozitare.

Pe perioada 01.03.2011-30.06.2011 Soc. Agr. .... SAG a evidențiat TVA colectată, în sumă de ..... lei.

Pentru vânzările de produse agricole pe baza de facturi, contribuabilul colectează TVA, aplicând cota prevăzută de art. 140, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare până la data de 31.05.2011, după care aplică măsurile de simplificare prevăzute de art.160, alin.2, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal modificat prin OUG nr.49/2011.

Din verificarea efectuată s-a constatat că în luna iunie 2011, cu Nota contabilă nr.08/30.06.2011, s-a înregistrat o plată în natură, prin articolul contabil: 462 = 345 pentru suma de ..... lei, -anexa nr.5, reprezentând produse agricole acordate membrilor societari, fără să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă.

S-a stabilit că au fost încălcate prevederile art.126, alin.1, lit.d) coroborat cu art. 127, alin.1 și 2, art. 128, alin.5 , art. 130 și art. 137, alin.1, lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.8, alin.1, lit.b) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Cu suma de..... lei a fost majorată baza impozabilă privind TVA colectată și s-a stabilit TVA aferentă plăților în natură, rezultând o diferență de TVA în sumă de ..... lei, astfel:

..... lei x 24% = ..... lei.

Deasemenea, în timpul controlului s-a constatat că SA ..... SAG a emis Factura seria ..... nr...../02.06.2011 în valoare totală de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, reprezentând gozuri porumb vândute membrilor societari, fără să evedențieze și fără să declare prin decontul de TVA aferent lunii iunie 2011, TVA înscrisă în factură, în sumă de ..... lei, încălcându-se prevederile art.150, alin.1 coroborate cu prevederile art.158, alin.1 din Legea nr.571 /2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Cu suma de ..... lei s-a majorat baza impozabilă privind TVA colectată; suma de 32 lei reprezentând diferență de TVA stabilită în timpul inspecției fiscale.

În urma constatărilor de mai sus, situația TVA se prezintă astfel:

-suma TVA solicitată a fi rambursată: ..... lei  
-suma TVA pentru care contribuabilul are drept de rambursare: ..... lei  
-suma TVA care nu se justifică a fi rambursată: ..... lei

În sinteză este arătat *motivul de fapt*:

Din verificarea efectuată s-a constatat că în luna iunie 2011, s-a înregistrat o plată în natură prin articolul contabil:

462 = 345 pentru suma de ..... lei, reprezentând produse agricole acordate membrilor societari, fără să se colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Deasemenea, în timpul controlului s-a constatat că SA ..... SAG a emis Factura seria ..... nr..... /02.06.2011 în valoare totală de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, reprezentând gozuri porumb vândute membrilor societari, fără să evedențieze și fără să declare prin decontul de TVA aferent lunii iunie 2011, TVA înscrisă în factură, în sumă de ..... lei.

*Temeiul de drept* avut în vedere :

1. Act normativ LG571/2003 art.126, alin.1, lit.d);
1. Act normativ LG571/2003 art.127, alin.1;
1. Act normativ LG571/2003 art. 127, alin.2;
1. Act normativ LG571/2003 art. 128, alin. 5;
1. Act normativ LG571/2003 art.130;
1. Act normativ LG571/2003 art. 137, alin. 1, lit. e).

Constatări fiscale:

b) - Referitor la Decontul cu opțiune de rambursare întocmit la data de 28.02.2011, pentru perioada 01.09.2009 - 28.02.2011, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

TVA colectată: - se determină conform art. 137-140 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind baza de impozitare și cotele de impozitare.

Din verificarea efectuată s-a constatat că pe perioada verificată s-a înregistrat o plată în natură în sumă de ..... lei, reprezentând produse agricole acordate membrilor societari, fără a se colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Au fost încălcate prevederile art. 126, alin.1, lit.d) coroborat cu art. 127, alin.1 și alin. 2, art. 128, alin.5 , art.130 si art.137, alin.1, lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare si pct.8, alin.1, lit.b) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Cu suma de ..... lei s-a majorat baza impozabilă privind TVA colectată.

În timpul inspecției fiscale s-a stabilit TVA aferentă plăților în natură, rezultând o diferență de TVA în sumă de ..... lei.

Referitor la acordarea în natură a produselor membrilor societari s-a solicitat un punct de vedere Direcției Generale de Coordonare a Inspecției Fiscale, cu Adresele nr...../23.08.2011 și nr...../16.09.2011 emise de DGFP Teleorman - A.I.F. și s-a primit Adresa nr.417.483/17.10.2011, -anexa nr.2, emisă de Direcția Generală Legislație Cod Fiscal din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr.28.306/27.10.2011 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.5.969/27.10.2011, prin care se confirmă faptul că produsele acordate asociaților SA ..... SAG în schimbul terenului adus în folosință societății se consideră livrări de bunuri efectuate cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial, conform art. 126, alin.1 coroborat cu art.127, alin.1 și 2 și art. 128, alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Drept pentru care suma de ..... lei, reprezentând TVA aferentă drepturilor în natură acordate membrilor asociați, în valoare de ..... lei, stabilită suplimentar prin Raportul de inspecție fiscală nr...../24.05.2011 și prin Decizia de impunere F-TR nr...../24.05.2011- desființată prin Decizia nr...../26.07.2011 emisă de DGFP Teleorman, -anexa nr.11, reprezintă diferența TVA colectată stabilită în timpul prezentei inspecției fiscale.

Având în vedere constatările de mai sus, situația TVA se prezintă astfel:

-suma TVA solicitată a fi rambursată :	..... lei;
-suma TVA pentru care contribuabilul are drept de rambursare:	-
-suma TVA care nu se justifică a fi rambursată:	..... lei.

*Motiv de fapt* prezentat în sinteză:

În perioada verificată s-a înregistrat o plată în natură în sumă de ..... lei, reprezentând produse agricole acordate membrilor societari, fără să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă, stabilindu-se TVA aferentă plăților în natură, rezultând astfel o diferență de TVA în sumă de ..... lei, în baza *temeiului de drept* citat anterior.

Privitor la punctul de vedere al contribuabilului din discuția finală din 07.11.2011, administratorul SA ..... SAG, dl. ...., nu a fost de acord cu faptul că acordarea de produse membrilor societari este o operațiune impozabilă, prin urmare nu recunoaște ca obligație de plată suma stabilită suplimentar în timpul inspecției fiscale și sesizează depășirea celor 30 zile de la emiterea deciziei de verificare, așa cum este prevăzut în Ordinul Președintelui ANAF nr.2.137/2011.

Față de aceste obiecțiuni organul de inspecție fiscală nu este de acord cu punctul de vedere al SA ..... SAG ..... referitor la acordarea în natură de produse pentru dreptul de folosință al terenului agricol adus de membri societari, în sensul că își menține punctul de vedere exprimat în conținutul raportului.

Referitor la aspectul cu privire la depășirea termenului de 30 de zile de la emiterea Deciziei de verificare nr.261/26.07.2011, emisă în urma contestației, așa cum prevede Ordinul Președintelui ANAF nr.2137/2011, art.11, pct.6, se precizează că inspecția fiscală programată să înceapă în data de 18.08.2011, a fost suspendată în data de 19.08.2011 prin Referatul pentru suspendarea inspecției fiscale înregistrat la DGFP Teleorman sub nr...../19.08.2011, iar cu Adresele nr...../23.08.2011 și nr...../16.09.2011 s-a solicitat punct de vedere Direcției Generale de Coordonarea Inspecției Fiscale, referitor la acordarea în natură de produse pentru dreptul de folosință al terenului agricol adus de membri societari și



s-a primit răspuns prin Adresa nr.417.483/17.10.2011, -anexa nr.7, motiv pentru care inspecția fiscală a fost reluată în data de 02.11.2011.

Din declarația dată pe propria răspundere -anexa nr.9, a rezultat că au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele financiar-contabile, în vederea efectuării inspecției fiscale.

Au fost anexate la raportul de inspecție fiscală:

- 1 Balanța de verificare la data de 30.06.2011 și 31.08.2011;
- 2 Referatul pentru suspendarea inspecției fiscale nr...../19.08.2011;
- 3 Jurnale de TVA privind livrările, (01.03.2011-31.08.2011);
- 4 Jurnale de TVA privind cumpărările, (01.03.2011-31.08.2011);
- 5 Nota contabilă;
- 6 Adresele nr. ..../23.08.2011 și nr...../16.09.2011 emise de DGFP Teleorman, privind solicitarea punctului de vedere Direcției Generale de Coordonare Inspecție Fiscală;
- 7 Adresa nr.417.483/17.10.2011 emisă de Direcția Generală Legislație Cod Fiscal privind răspunsul la solicitarea DGFP Teleorman ;
- 8 Nota explicativă;
- 9 Declarație administrator;
- 10 Punct de vedere al administratorului cu privire la rezultatele inspecției;
- 11 Decizia nr. 261/26.07.2011.

**III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, susținerile** contestatoarei, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, se rețin următoarele:

SOCIETATEA AGRICOLĂ ".....", cu sediul în comuna ....., jud. Teleorman, având CIF: RO ....., și fiind înregistrată în Registrul Judecătorei Tr. Măgurele, conform Deciziei nr. ..../1991, are ca obiect de activitate *Cultivarea în comun a pământului - cod CAEN 0111 – cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase – cod CAEN 4621, cât și creșterea animalelor.*

**1. Cu privire la obligația fiscală stabilită suplimentar de plată în cuantum de ..... lei [ ..... lei (..... lei + .... lei) + ..... lei ], reprezentând taxă pe valoarea adăugată neacceptată la rambursare**

**1.1. În ceea ce privește necolectarea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ..... lei**

**Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este legal investită a se pronunța cu privire la necolectarea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ..... lei în situația în care petiționara nu aduce argumente *de fapt și de drept* în susținerea contestației.**

**În fapt**, așa cum se reține din documentele anexate la dosarul cauzei, prin Decizia de impunere nr.F-TR ..../17.11.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 17.11.2011 și înregistrat sub nr. F-TR ..../17.11.2011, au fost stabilite în sarcina societății agricole petiționare obligații fiscale suplimentare de natura taxei pe

valoarea adăugată la nivelul valorii de ..... lei, ca urmare a necolectării, neevidențierii și nedeclarării TVA consmenate în Factura fiscală nr..... nr...../02.06.2011 în valoare de ..... lei, reprezentând gozuri porumb vândute membrilor societari.

Față de aceste constatări, petenta, prin contestația depusă nu formulează în susținere argumente de *fapt* și *de drept*, rezumându-se să se refere doar la aspecte legate de faptul că predarea produselor agricole către membrii societăților agricole, sub forma cotei de participare la beneficiul obținut în urma folosirii terenului agricol, constituie, pentru societatea agricolă o cheltuială, iar nu o livrare de bunuri, supusă TVA.

În aceste condiții, organele de revizuire a cererii rețin că **în drept** sunt aplicabile dispozițiile:

**O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată** - în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007 -, cu modificările și completările ulterioare:

ART.206

*Forma și conținutul contestației*

(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

c) motivele de fapt și de drept;

ART.213

*Soluționarea contestației*

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

**Ordinului nr.2137 din 25.05.2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Națională de Administrare Fiscală și publicat în M. Of. nr.380/31.05.2011:

2.5. *Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.*

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

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

În aceste condiții, autoarei cererii, ca urmare a nemotivării *în fapt și în drept* a contestației, și neaducerii de probe materiale de natură să combată constatările din actul administrativ fiscal atacat, urmează a i se **respinge ca nemotivată** cererea, **pentru taxa pe valoarea adăugată** în cuantum de ..... lei.

Așa fiind, lipsa argumentelor de fapt și de drept ce trebuiau aduse în susținerea contestației, precum și obligația organelor de soluționare de analizare a cauzei în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie citate -, conduc la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile**

**fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR ...../17.11.2011**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul taxei pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în cuantumul contestat de ..... lei.

**1.2. În ceea ce privește neacceptarea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ..... lei [ ..... lei (afereză perioadei 01.03.2011 – 30.06.2011) și ..... lei (afereză perioadei 01.09.2009 – 28.02.2011) ]**

**Cauza supusă soluționării este aceea dacă măsura luată de organele fiscale – de neacceptare la rambursare a sumei de ..... lei, respectiv ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată -, are temei legal, și se bazează de probe recunoscute de lege, în condițiile în care autoarea cererii susține faptul că aceasta nu se găsește în situația unui transfer al dreptului de proprietate asupra produselor agricole de la societatea agricolă către membrii societari care au adus terenul în societate ca aport social, situație în care o cotă de 50% din producția totală obținută se acordă membrilor asociați cu titlu gratuit pentru terenul adus în folosință – potrivit art.18, lit.a) din Statutul societății -, caz în care distribuirea nu constituie o livrare de bunuri cu plată în sensul legii, ci o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal, în speță neavând loc o operațiune comercială.**

**În fapt**, așa cum se reține din documentele anexate la dosarul cauzei, prin Decizia de impunere nr.F-TR ...../17.11.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 17.11.2011 și înregistrat sub nr. F-TR ...../17.11.2011, au fost stabilite în sarcina societății agricole petiționare obligații fiscale suplimentare de natura taxei pe valoarea adăugată la nivelul valorii totale de ..... lei, prin:

- necolectarea TVA în sumă de ..... lei (..... x 24%) la produsele distribuite membrilor societari, în valoare totală de ..... lei, pe motiv că această operațiune nu constituie o livrare cu plată, fiind încălcate astfel prevederile art. 126, alin.1, lit.d) coroborat cu art. 127, alin.1 și alin. 2, art.128, alin.5 , art.130 și art.137, alin.1, lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct.8, alin.1, lit.b) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru care urmează a fi dată soluția potrivit considerentelor ce urmează a fi prezentate.

- necolectarea TVA în sumă de ..... lei (..... x 19%) la produsele distribuite membrilor societari, în valoare totală de ..... lei, pe motiv că această operațiune nu constituie o livrare cu plată, fiind încălcate astfel prevederile legale precizate anterior pentru care urmează a fi dată soluția potrivit considerentelor ce urmează a fi prezentate.

**În contradictoriu** cu punctual de vedere al organelor de inspecție fiscală, petiționara susține că actele administrative fiscale atacate sunt netemeinice și nelegale pe baza considerentelor prezentate în mod detaliat în Cap.I al prezentei decizii de soluționare și care vor fi prezentate în mod succint în cele ce urmează:

- prin Decizia nr. ..../26.07.2011, DGFP Teleorman a dispus soluționarea favorabilă a contestației formulate de către societate, prin desființarea Deciziei

de impunere F - TR nr. ..../24.05.2011, pentru suma în cuantum total de ..... lei, reprezentând TVA suplimentar de plată;

- în cadrul motivării în fapt a Raportului de inspecție fiscală, încheiat la data de 15.06.2011, inspectorii fiscali au reținut în mod abuziv că Societatea Agricolă ..... este o societate comercială pe acțiuni iar conform balanței de verificare, întocmită la data de 31.12.2009, a repartizat drepturi în natura ("produse"), către membri asociați, în sumă totală de ..... lei, deși nu avea excedent, aceasta înregistrând un deficit în sumă de ..... lei, operațiunea fiind efectuată fără a respecta prevederile art. 58 lit. a) din Legea 36/1991, republicată, organele de inspecție fiscală considerând aceasta distribuire de produse ca fiind o operațiune de livrare de mărfuri, și rezultând venituri suplimentare pentru care s-a calculat impozit pe profit aferent; împotriva respectivei Deciziei de impunere nr. F-TR-...../15.06.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F - TR-...../15.06.2011, formulându-se contestație.

- la Raportul de inspecție fiscală F-TR nr. ..../17.11.2011, în Capitolul 3 "CONSTATĂRI FISCALE", în urma verificării efectuate, pentru soluționarea Deconturilor cu opțiune de rambursare nr. ..../09.03.2011 pentru perioada 01.09.2009 - 28.02.2011 în sumă de ..... lei și nr. ..../ 25.07.2011 pentru perioada 01.03.2011 - 30.06.2011 în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit T.V.A., care nu se justifică a fi rambursat, în sumă totală de ..... lei, se obiectează:

- referitor la în călcarea prevederilor art. 126, alin. 1, lit. (d), se susține că organele de inspecție fiscală, interpretează în mod eronat și parțial - numai lit.d) - faptul că, *drepturile acordate în natură proprietarilor pentru terenul adus în folosință*, în cadrul Societății agricole ....., reprezintă o "*livrare de bunuri*", în fapt aceasta reprezentând drepturi create în natură conform art. 18, lit. (a) din statutul societății agricole .....

- proprietarii terenului își păstrează în continuare drepturile de proprietate asupra acestuia și prevederile art. 18 lit. (a) din Statutul societății în care se prevede că, *o cotă parte de 50 % din producția totală obținută se acordă membrilor asociați cu titlu gratuit pentru terenul adus în folosință*, aceasta nereprezentând o livrare cu plată, rezultă că nu este îndeplinită condiția obligatorie prevăzută de art. 126 alin. 1 lit. (a) din Lege 571/2003, cu modificările și completările ulterioare;

- acordarea drepturilor în natură pentru terenul adus în folosință, nu reprezintă o livrare cu plată ci o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal așa cum prevede art. 21 alin. 4 lit. (g) din Legea 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare.

- referitor la art.130, se apreciază faptul că organul de inspecție fiscală îl interpretează, de asemenea, eronat întrucât, membrii asociați păstrându-și dreptul de proprietate asupra terenului, acordarea de produse și lucrarea în comun a terenului, nu reprezintă o livrare de bunuri sau o prestare de servicii între cele două părți, a căror plată să se realizeze prin altă livrare sau prestare de servicii conform Titlului VI Cap. 4 pct. 8 alin. (1) din H. G. 44/2004;

- se susține că organul de inspecție fiscală menționează în mod eronat, că Societatea agricolă ..... a încălcat prevederile pct. 8 alin. 1 lit. b) din H.G. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, deși, acesta se referă la plata în produse a arendeii.

- constatările fiscale și actele normative încălcate, invocate de organele de inspecție fiscală, nu au avut la baza prevederile legislației în vigoare, ci opiniile

exprimate de către domnul Director general ..... din cadrul M.F.P. în Circulara nr. 417483/17.10.2011.

- în perioada 05.04 - 09.11.2011 au fost efectuate un nr. de 3 (trei) controale, cu nerespectarea prevederilor art. 5 alin. 2 din O.G. nr. 92/2003 - republicată, conform căruia, inspecția fiscală "să fie efectuată în așa fel încât să afecteze cât mai puțin din activitatea contribuabilului".

În vederea pronunțării unei soluții în speța dedusă judecătii, organul de revizuire reține că **în drept** sunt aplicabile reglementările legale ce urmează a fi citate, în vigoare la data producerii fenomenului economic:

**LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal** – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare:

**ART. 126**

**Operațiuni impozabile**

(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**

**Persoane impozabile și activitatea economică**

(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**

**Livrarea de bunuri**

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

(5) Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile către asociații sau acționarii săi, inclusiv o distribuire de bunuri legată de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a persoanei impozabile, cu excepția transferului prevăzut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

**ART. 129**

**Prestarea de servicii**

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

*(2) Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.*

**ART. 130**

*În cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii în schimbul altei operațiuni, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plată.*

**ART. 134**

**Faptul generator și exigibilitatea - definiții**

*(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

*(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.*

**ART. 137**

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

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

*a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;*

*c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la art. 130<sup>1</sup> alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme;*

*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.*

Din economia dispozițiilor legale mai sus citate, privind încadrarea operațiunilor în cauză drept impozabile, în raport cu documentele ce constituie dosarul contestației cu privire la susținerile părților, este necesar a se reține că

potrivit prevederilor art.126, alin.(1) din Codul fiscal, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, sunt operațiuni impozabile în România operațiunile care îndeplinesc cumulativ condițiile stipulate la lit.a)-d), așa cum au fost citate anterior.

Operațiunile considerate livrări de bunuri și prestări servicii sunt stabilite la art.128 și art.129 din Codul fiscal.

Iar potrivit art.127, alin.1) și alin.2) din Codul fiscal, este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități cu caracter economic ce cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile agricole, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

În soluția ce urmează a fi dată, este necesar a se lua act și de dispozițiile art.128, alin.(5) din Codul fiscal, așa cum de asemenea este citat, potrivit cu care **orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile către asociații – cazul de față – sau acționarii săi, constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.**

În această situație, pentru operațiunile prevăzute la art.128, alin.(5), baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este necesar a se determina în conformitate cu dispozițiile art.137, alin.(1) din Codul fiscal.

În soluția ce urmează a fi dată, organul de revizuire a luat act și de prevederile art. 5 din **LEGEA nr. 36 din 30 aprilie 1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 97 din 6 mai 1991 -**, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cu care

Societatea agricolă este o societate de tip privat, cu capital variabil și un număr nelimitat și variabil de asociați, avînd ca obiect exploatarea agricolă a pământului, uneltelor, animalelor și altor mijloace aduse în societate, precum și realizarea de investiții de interes agricol. Exploatarea agricolă poate consta din: organizarea și efectuarea de lucrări agricole și îmbunătățiri funciare, utilizarea de mașini și instalații, aprovizionarea, prelucrarea și valorificarea produselor agricole și neagricole și alte asemenea activități.

Precum și de dispozițiile art.25 al aceluiași act normativ:

Calitatea de asociat al unei societăți agricole se dobîndește prin subscrierea actului de constituire sau, după constituire, prin semnarea unei declarații.

*În declarație trebuie înscrise datele prin care se identifică persoana care o face, firma societății, suprafața de teren agricol adusă în folosință, animalele, utilajele, precum și alte bunuri, inclusiv creanțele, cu care titularii intră în societate, numărul și valoarea părților sociale ce urmează a fi subscribe, suma pe care o vărsa în contul părților subscribe și data declarației.*

În acest context legislativ, opinia organelor de soluționare este aceea că societatea agricolă petiționară desfășoară activități economice în sensul art.127, alin.(2) din Codul fiscal, fiind considerată persoană impozabilă în sensul art.127, alin.(1) din Codul fiscal, situație în care produsele acordate asociaților în schimbul terenului adus în folosința societății, chiar dacă aceasta a considerat acordarea acestor produse o livrare de bunuri fără plată. Potrivit art.126, alin.(1) coroborat cu art.127, alin.(1) și alin.(2) și cu art.128, alin. (5) din Codul fiscal, se consideră livrări de bunuri efectuate cu plată, **taxa pe valoarea adăugată fiind dedusă total.** Situație în care, pentru livrările de bunuri prevăzute la art.128, alin.(5) din Codul

fiscal, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată s-a determinat potrivit art.137, alin.(1) din Codul fiscal așa cum a fost citat anterior.

Este de reținut și *punctul de vedere similar* al Direcției Generale Legislație Cod Fiscal din cadrul MINISTERULUI FINANTELOR PUBLICE transmis prin Adresa nr.417483/17.10.2011, precum și al Direcției de legislație în domeniul TVA din cadrul MINISTERULUI FINANTELOR PUBLICE transmis prin Adresa nr.422012/422022/422055/25.10.2011, în condițiile reglementate de:

**ORDONANȚA GUVERNULUI nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală** - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007 -, cu modificările și completările ulterioare:

*ART.213*

*Soluționarea contestației*

*(2) Organul de soluționare competent pentru lămurirea cauzei poate solicita punctul de vedere al direcțiilor de specialitate din minister sau al altor instituții și autorități.*

**ORDINUL nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE - AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ - publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 380 din 31 mai 2011, care dispune:

*9. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 213 din Codul de procedură fiscală - Soluționarea contestației*

*9.1. Pentru lămurirea cauzelor, organul de soluționare competent poate solicita puncte de vedere direcțiilor de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice și Agenției Naționale de Administrare Fiscală sau altor instituții competente să se pronunțe în cauzele respective.*

*Direcțiile de specialitate vor transmite punctele de vedere în termen de cel mult 10 zile de la solicitare.*

Astfel, MINISTERULUI FINANTELOR PUBLICE prin organele de specialitate mai sus precizate, respectiv Direcția Generale Legislație Cod Fiscal și Direcția de legislație în domeniul TVA, opinează:

*„ O societate agricolă desfășoară activități economice în sensul art.127 alin.(2) din Codul fiscal, fiind considerată persoană impozabilă, în sensul art. 127 alin.(1) din Codul fiscal.*

*Repartizarea producției obținute de adunarea generală a asociațiilor (...) în schimbul terenului adus în folosința societății, (...) conform art.126, alin.(1) coroborat cu art.127, alin.(1) și (2) și art.128, alin.(5) din Codul fiscal, se consideră livrări de bunuri efectuate cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.*

*Pentru livrările de bunuri prevăzute la art.128, alin.(5) din Codul fiscal, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată se determină conform art.137, alin.(1), lit.c) din Codul fiscal.”*

Nu poate fi reținută, în soluționarea favorabilă a cauzei, argumentația potrivit cu care însăși organele de soluționare prin Decizia nr. ..../26.07.2011, au dispus soluționarea favorabilă a contestației formulate de către societate, prin desființarea Deciziei de impunere F - TR nr. ..../24.05.2011, pentru suma în cuantum total de .... lei, reprezentând TVA suplimentar de plată, întrucât prin Decizia de soluționare la care se face trimitere, s-au reținut neclarități cu privire la starea de fapt fiscală și nici petenta, în prezentarea considerentelor de fapt în susținerea cererii, considerente în virtutea carora s-a solicitat desființarea în



întregime a actelor atacate, nu s-a justificat cu documente doveditoare, așa cum impune legiuitorul în art. 65 din OG nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare; sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale aparținând contribuabilului contestator.

În ceea ce privește trimerile făcute în susținerea cauzei la constatările reținute de organele de inspecție fiscală, care au fost consemnate în Deciziei de impunere nr. F-TR-...../15.06.2011 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr. F - TR-...../15.06.2011, care au fost atacate la o dată anterioară, soluția a fost dată prin Decizia nr...../23.11.2011 (ce a fost contestată prin cererea înregistrată sub nr...../13.07.2011 și care se referă la o obligație suplimentară de plată de natura impozitului pe profit).

Cât privește opinia potrivit cu care, cu ocazia inspecției fiscale, s-a interpretat în mod eronat și parțial - numai lit.d) – din dispozițiile art.126, alin.1) ale Codului fiscal, aceasta nu este motivată în mod concret (în ce constă consecința acestei susțineri).

Or, spre exemplificare, art.126, alin.1) din Codul Fiscal, la lit.a) se face trimitere la dispozițiile art.128, care, așa cum s-a precizat anterior în considerentele prezentei decizii a suferit modificări:

- art.128 alin.5) al LEGII nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabil în situația societăților care sunt înființate și funcționează în baza Legii nr.31/1990, până la data de 04 august 2006, când art.128, alin.(5) al LEGII nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, din forma:

**ART.128 (5)- Orice distribuire de bunuri din activele unei societăți comerciale către asociații sau acționarii săi, inclusiv o distribuire de bunuri legată de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a societății, constituie livrare de bunuri efectuată cu plată.;**

a fost modificat de pct.88 al LEGII nr. 343 din 17 iulie 2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 662 din 1 august 2006 – în forma:

**ART.128(5)- Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile către asociații sau acționarii săi, inclusiv o distribuire de bunuri legată de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a persoanei impozabile, cu excepția transferului prevăzut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuată cu plata, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.**

Întrucât speța dedusă judecătii se plasează temporal într-un interval ulterior datei de 04 august 2006, aplicabile sunt prevederile art.128, alin.(5) ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, așa cum au fost modificate de pct.88 al Legii nr. 343 din 17 iulie 2006, astfel încât societatea agricolă petiționară, în calitatea sa de *persoană impozabilă*, a distribuit către asociații săi bunuri din activele sale de natura celealelor, în schimbul terenului agricol dat în folosință, activitate care este *asimilată unei livrări de bunuri cu plată*, în condițiile în care aceasta a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă producerii acestora.

Astfel, chiar și în situația ipotetică în care argumentele petiționarei ar avea susținere - cu privire la neaplicabilitatea dispozițiilor art.128 alin.5) din Codul fiscal în speța dedusă judecătii -, documentele la care se face trimitere, respectiv Statutul societății, nu pot modifica dispozițiile specifice prevăzute la pct.44, alin.1) al art.298 din LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

## **ART. 298**

**(1) La data intrării în vigoare a prezentului Cod fiscal se abrogă:  
(...)**

### **44. Orice alte dispoziții contrare prezentului cod.**

Cât privește trimiterile făcute la art.21, pct.4., lit.g) din Codul fiscal, dispoziția legală respectivă reglementează calculul impozitului pe profit (CAP. 2 - Calculul profitului impozabil - ART. 21 Cheltuieli).

Referitor la susținerea potrivit căreia se menționează în mod eronat încălcarea prevederilor pct. 8 alin. 1 lit. b) din H.G. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, deși acestea se referă la plata în produse a arende, organele de soluționare constată că respectiva dispoziție legală nu este consemnată în titlul de creanță atacat.

Cu privire la argumentația conform căreia constatările fiscale și actele normative încălcate, invocate de organele de inspecție fiscală, *nu au avut la baza prevederile legislației în vigoare, ci opiniile exprimate de către domnul Director general ..... din cadrul M.F.P. în Circulara nr. 417483/17.10.2011*, din documentele anexate la dosarul contestației, rezultă că Adresa nr. 417483/17.10.2011 a Direcției Generale Legislație Cod Fiscal din cadrul Ministerului Finanțelor Publice este consecința celor stipulate la pct.9.1. al ORDINULUI nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE - AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ, de aplicare a art.213 al ORDONANȚEI GUVERNULUI nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, așa cum au fost citate și explicitate în considerentele prezentei Decizii de soluționare; organele fiscale având posibilitatea legală a solicitării unui punct de vedere al direcțiilor de specialitate din minister pentru lămurirea unei cauze, care, vor transmite punctul de vedere solicitat în termenul reglementat.

În ceea ce privește sesizarea faptului că în perioada 05.04 - 09.11.2011 au fost efectuate un nr. de 3 (trei) controale, cu nerespectarea prevederilor art. 5 alin. 2 din O.G. nr. 92/2003 - republicată, conform căruia, inspecția fiscală "*să fie efectuată în așa fel încât să afecteze cât mai puțin din activitatea contribuabilului*", prin contestația depusă, petiționara nu a precizat în ce a constatat și eventualele consecințe ale afectării activității petiționarei, în condițiile în care competența organelor de soluționare – potrivit dispozițiilor art.209 alin.(1) al ORDONANȚEI GUVERNULUI nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare – se rezumă la:

### **ART. 209**

#### *Organul competent*

*(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare (...)*

Organele de soluționare a cererii au luat act și de existența la dosarul contestației a Referatului privind contestația formulată de societatea agricolă petiționară emis de organele de inspecție fiscală, potrivit cu care „la distribuirea de produse către membrii asociați, fără respectarea legii”, s-a avut în vedere și

prevederile art.11, alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

*Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal*

**ART. 11**

*(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.*

Astfel, și aceste reglementări legale au stat la baza stabilirii faptului că distribuirea de produse a fost de fapt o livrare de bunuri.

În aceste condiții, cum din documentele care constituie dosarul cauzei aflat în soluționare nu se desprind alte elemente care să ducă la concluzia că nu au fost respectate dispozițiile legale în materie citate, și nici autoarea cererii nu aduce argumente și probe materiale de natură să combată constatările din actul administrativ fiscal atacat, urmează a se proceda la **respingerea ca neîntemeiată** contestația referitoare la acest capăt de cerere, **pentru taxa pe valoarea adăugată** în cuantum total de ..... lei [..... lei (afereță perioadei 01.03.2011 – 30.06.2011) și ..... lei (afereță perioadei 01.09.2009 – 28.02.2011) ].

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației – analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR ..... /17.11.2011**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul taxei pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în cuantum total contestat de ..... lei [ ..... lei (afereță perioadei 01.03.2011 – 30.06.2011) și ..... lei (afereță perioadei 01.09.2009 – 28.02.2011) ].

\*

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, a HG nr.1050/2004 privind Normele de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precum și a Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, directorul executiv al Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman

## **DECIDE :**

**Art.1. Se respinge ca nemotivată** contestația formulată de SOCIETATEA AGRICOLĂ ".....", cu sediul social în comuna ....., jud. Teleorman, împotriva **Decizei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR ...../17.11.2011**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul **taxei pe valoarea adăugată** respinsă la rambursare în

quantum de ..... lei, cu consecința menținerii celor stabilite prin decizia de impunere atacată.

**Art.2. Se respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de SOCIETATEA AGRICOLĂ ".....", cu sediul social în comuna ....., jud. Teleorman, împotriva **Decizei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR ...../17.11.2011**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul **taxei pe valoarea adăugată** respinsă la rambursare în quantum de ..... lei [ ..... lei (afereantă perioadei 01.03.2011 – 30.06.2011) și ..... lei (afereantă perioadei 01.09.2009 – 28.02.2011) ], cu consecința menținerii celor stabilite prin decizia de impunere atacată.

**Art.3.** Decizia poate fi atacată la instanța judecatorească de contencios administrativ competentă în termen de 6 luni de la data comunicării.

**Art.4.** Prezenta a fost redactată în 5 (cinci) exemplare, toate cu valoare de original, comunicate celor interesați.

**Art.5.** Biroul de soluționare a contestațiilor va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

**DIRECTOR EXECUTIV**