



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția 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. 204 din 02.10.2012**

Privind: soluționarea contestației formulată de S.A. .... cu sediul în sat .....,com. ...., jud. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .... sub nr. ..../.....2012.

Prin cererea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .... sub nr. ..../.....2012, SOCIETATEA AGRICOLĂ ....., cu sediul în sat .....,com. ...., județul .... a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ..../.....2012, respectiv împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ..../.....2012, acte întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală .....

În temeiul prevederilor pct-elor 3.2, 3.5 – 3.8 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de revizuire au solicitat organului care a încheiat actul atacat, respectiv A.I.F. .... prin Adresa nr. .... din ....2012, să constituie dosarul contestației, să verifice condițiile procedurale obligatorii și să întocmească referatul cu propuneri de soluționare, primind în acest sens Referatul cu propunerile de soluționare înregistrat la D.G.F.P. .... sub nr...../.....2012

Petenta a formulat contestație parțială împotriva Deciziei de impunere nr. ..../.....2012, contestând suma în quantum total de .... lei, reprezentând taxă pe valoare adăugată respinsă la rambursare.

Contestația este formulată în termenul reglementat de art. 207, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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.

**1.Petenta a contestat măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr. ..../.....2012, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../.....2012, întocmite de**

**organele de inspecție fiscală, aducând în susținerea cererii următoarele argumente:**

Conform Raportului de inspecție fiscală și a anexelor acestuia, s-a constatat că în perioada .....2011-.....2012 am distribuit membrilor societari conform borderourilor, drept plata în natură, pentru suprafețele de teren arabil aduse în societate cantitățile de..... kg grâu la preț de producție cu valoare totală de ..... lei, cantități care au fost stabilite în ședința Consiliului de administrație a societății.

S-a concluzionat pe cale de consecință că la produsele distribuite membrilor societari în valoare totală de ..... lei nu a colectat T.V.A. în sumă de ..... lei, pe motiv că această operațiune nu constituie o livrare cu plată, fiind încălcate prevederile art.128, alin.5, art.134, alin.1 și 2, art.137, alin.1, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În concluzie în urma controlului s-a stabilit o diferență suplimentară de T.V.A. în sumă de ..... lei, suma pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ..... lei.

Temeiul legal invocat de organul de control l-a constituit în principal art.128, alin.5 din Legea nr.571/2003.

Față de constatările organului de control facem următoarele precizări:

1. Societatea pe care o reprezintă a fost înființată și funcționează în baza Legii nr.36/1991 și a Legii nr.31/1991 privind societățile comerciale.

În asemenea condiții aceasta este o societate agricolă și nu o societate comercială pe acțiuni, iar membrii acesteia au calitatea de membri societari și nu de membri asociați.

2. Societatea a fost înființată conform Legii nr.36/1991 și potrivit statutului societății "pământul adus în societate spre a fi lucrat în comun constituie și rămâne proprietatea privată a fiecărui asociat."

Rezultă că terenurile agricole se aduc numai în folosința societății.

Potrivit statutului și a hotărârilor Consiliului de administrație al societății, întreaga producție obținută după scăderea cheltuielilor revine membrilor societății pentru dreptul de folosință al terenului.

Prin urmare, terenurile se aduc numai în folosința societății, asociații pastrându-și dreptul de proprietate asupra acestora.

În consecință nu are loc un transfer de proprietate, în sensul legii.

Produsele distribuite fiecărui asociat nu reprezintă un schimb de proprietate, în accepțiunea Codului fiscal, distribuirea produselor făcându-se în baza unui document numit borderou și nu pe bază de factură fiscală, care ar reprezenta o vânzare.

În speță nu suntem în prezența unui transfer al dreptului de proprietate asupra produselor agricole de la societatea agricolă către membrii acesteia, care au adus pământul în societate ca aport social, bunurile rezultate din exploatarea acestor terenuri nefiind proprietatea societății ci a persoanelor care păstrează dreptul de proprietate asupra terenurilor și care au fost de acord ca în schimbul dreptului de folosință asupra acestora să primească o cotă prevăzută din produse distribuirea acestora către asociați făcându-se în mod gratuit, în funcție de suprafața de teren adusă în societate, în baza statutului.

Prin urmare ele nu constituie o livrare de bunuri în sensul legii și nu are loc o operațiune comercială.

**II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. ..../.....2012, așa cum este sintetizat în Decizia de impunere nr. ..../.....2012, acte întocmite de organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:**

Perioada verificată: .....2011 – .....2012

Baza legală:

- Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- Titlul VI din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003, O.M.F.P. 263/2010

Obiectivul inspecției fiscale: modul de înregistrare a TVA deductibilă, TVA colectată, de determinare a TVA de rambursat sau de plată.

Procedura de inspecție fiscală utilizată – verificarea în totalitate a documentelor justificative și financiarcontabile din evidența contribuabilului, privind TVA.

S-au verificat următoarele documente:

-deconturile de TVA

- jurnalele pentru cumpărări în care sunt înregistrate operațiunile ce au condus la înregistrarea de TVA deductibilă;

- jurnalele pentru vânzări în care sunt înregistrate operațiunile ce au condus la înregistrarea de TVA colectată.

- documentele prevăzute la art. 145, alin. (3) din Legea 571 /2003 privind Codul fiscal, republicată și Titlul VI, art. 51 din HG 44/2004, pentru justificarea TVA deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii;

- documentele prevăzute la art. 155, alin. (2) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată colectată, aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii efectuate;

**a) În ceea ce privește T.V.A. deductibilă:**

Se determină de regulă, conform prevederilor art. 145 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art. 50 – 51 din 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 urma inspecției fiscale s-au constatat următoarele:

Evidența contabilă este organizată analitic pe fiecare furnizor.

TVA de rambursat provine în principal din:

-achizițiile de sămânță, îngrășăminte chimice, pesticide, ierbicide, carburanți și alte materiale necesare desfășurării activității de cultivare a cerealelor

-piese de schimb și reparația utilajelor

-achiziția de utilaje pe baza contractelor de leasing

**b) În ceea ce privește T.V.A. colectată:**

Se determină de regulă, în conformitate cu prevederile 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.

Principali clienți: -S.C..... S.R.L. ....

-S.C..... S.R.L.....

-S.C..... S.R.L.....

TVA colectată pe perioada verificată(.....2011-.....2012) este în sumă de ..... lei, conform jurnalului pentru vânzări și a situației privind înregistrare și virarea TVA anexa nr.1

Contribuabilul desfășoară activitatea de cultura cerealelor pe o suprafață de

..... ha,deținut de un număr de ..... membri societari înscriși în societatea agricolă, societate care este înființată și funcționează potrivit Legii nr.36/1991,este înregistrată la Judecătoria .....,conform Hotărîrii Judecătorești nr...../.....1991 si înregistrat în Registrul privind înscrierea.

TVAcolectată provine în principal din facturile fiscale emise pentru produsele agricole livrate la diferiți clienți persoane fizice,facturarea prestărilor de servicii

În urma verificărilor efectuate s-a constatat că în luna decembrie 2011 si luna mai 2012 contribuabilul conform borderourilor, a distribuit membrilor societari pentru terenul agricol 2010/2011 drept plată în natură pentru suprafețele de teren arabil aduse în societate,cantitatea de ..... kg grâu la preț de producție rezultând o valoare totală de ..... lei cantități care au fost stabilite în ședința consiliului de administrație al societății

La produsele distribuite membrilor societari în valoare totală de ..... lei,contribuabilul nu a colectat TVA în suma de ..... lei(.....X.....%)pe motiv că această operațiune nu constituie o livrare cu plată.

Au fost încălcate prevederile art.126,alin.1,lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal,cu modificările și completările ulterioare,coroborat cu art.127,alin.1 si 2 respectiv art.128,alin.5,din același act normativ,conform căruia"orice distribuie de bunuri din activele unei persoane impozabile către asociații sau acționarii săi,inclusiv o distribuie 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"

De asemenea au fost încălcate și prevederile art.134,alin 1 si 2,art.137,alin.1,lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare

Contribuabilul la data de 31.12.2011 a efectuat inventarierea elementelor de activ si pasiv ale societății și nu s au constatat diferențe între soldul scriptic si cel faptic.

La data de 31.12.2011 contribuabilul avea pe stoc cantitatea de ..... kg pe care l a distribuit în luna mai 2012,membrilor societari drept plata în natură aferentă anului agricol 2010/2011

Valorificarea producției agricole obținută se face prin livrare în principal la societăți en gross care au ca obiect de activitate procesarea si valorificarea cerealelor.

În urma controlului s a stabilit o diferență suplimentară de TVAîn sumă totală de ..... lei aferente unei baze impozabile de ..... lei pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ..... lei

În urma inspecției fiscale parțiale,situația privind TVAde rambursat este următoarea:

TVA solicitată la rambursare ..... lei

TVA fără drept de rambursare ..... lei

TVA cu drept de rambursare ..... lei

Motiv de fapt:

Contribuabilul a dedus în mod eronat TVA fără a avea anexat la actele contabile documentele care să facă justificarea operațiunii

Contribuabilul nu a colectat TVA aferentă distribuției de produse agricole membrilor societari,representând plata în natură pentru suprafețele de teren arabil aduse în societate

Temei de drept:

1. Act normativ LG 571/2003 art.146,alin.1,lit.aPentru exercitarea dreptului de deducere a taxei,persoana impozabilă trebuie, pentru taxa datorată sau

achitată, aferentă bunurilor care i au fost ori urmează să fie livrate sau serviciilor care i au fost ori urmează să fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.5

1 Act normativ Legea 571/2003 art 128 alin 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

1. Act normativ LG 571/2003 art. 126, alin.(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;

1. Act normativ LG 571/2003 art.127, alin.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

1. Act normativ LG 571/2003 art.127, alin.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.

1. Act normativ LG 571/2003 art.134, alin.1 Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol

1. Act normativ LG 571/2003 art.134, alin.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

1. Act normativ LG 571/2003 art.137, alin.1, lit.c Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită pentru operațiunile prevăzute la art.128 alin.(4) și (5), pentru transferul prevăzut la art.128 alin.(10) și pentru achizițiile intracomunitare ca fiind considerate cu plată și prevăzute la art.130>1 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.

Constatări fiscale:

Motiv de fapt

Neachitarea în termen legal a sumelor suplimentare

Temei de drept

2. Act normativ OG 92/2003 art.119, alin.1 Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere

2. Act normativ OG 92/2003 art.120, alin.1 Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv

2. Act normativ OG 92/2003 art.120, alin.7 Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

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

S.A. .... are domiciliul fiscal în com. ...., sat ....., jud. ...., C.I.F. .... având ca obiect de activitate: cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase, cod CAEN 111, fiind reprezentată de dl. Cortel Ionel, în calitate de administrator.

**În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în cuantum de .... lei**

***Cauza supusă soluționării D.G.F.P. .... este de a stabili legalitatea măsurilor organelor de inspecție fiscală care au respins petiționarei dreptul la rambursarea T.V.A. în sumă de .... lei.***

***În fapt***, Societatea Agricolă ....., a făcut obiectul unei inspecții fiscale parțiale în urma căreia s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. ..../.....2012 și s-a emis Decizia de impunere nr. ..../.....2012 .

În urma inspecției fiscale parțiale efectuate asupra perioadei .....2011 – .....2012, s-a stabilit T.V.A. suplimentar de plată .... lei, formată din:

- ..... lei reprezentând TVA aferenta distributiei de produse agricole membrilor asociati
- ..... lei reprezentand TVA dedus fara a avea anexate la actele contabile documentele justificative prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunilor sau intrarii in gestiune dupa caz.

Societatea Agricolă .... contestă suma de .... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar din raportul de inspectie fiscală, dar isi motiveaza cererea numai pentru suma de .... lei fara ca aceste argumente in sa fie incidente si sumei de .... lei.

Se retine ca suma de .... lei nu provine din distributia de produse agricole membrilor asociati ci din TVA dedus fara a avea anexate la actele contabile documente justificative.

Se retine totodata ca, contribuabilul nu a colectat TVA aferenta distributiei de produse agricole membrilor societari in valoare de .... lei reprezentind plata in natura pentru suprafetele de teren arabil aduse in societate.

Pentru considerentele menționate, organele de revizuire rețin faptul că agentul economic avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă distributiei de produse agricole membrilor societari ca plata in natura pentru suprafetele de teren arabil aduse in societate, la nivelul sumei de .... lei.

Astfel, din cele prezentate, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la calcularea T.V.A. suplimentar de plata aferentă anilor 2011 și 2012 cu suma de .... lei și pe cale de consecință această sumă fiind stabilită ca și sumă suplimentară la control, respectiv ca și T.V.A. suplimentară de plată față de bugetul statului, formată din:

- ..... lei-TVA dedusa eronat pentru care petenta nu aduce argumente sau documente legale;
- ..... lei-TVAc colectat aferent platii in natura in contul subscrierii dreptului de folosinta al terenului agricol

Din sinteza celor expuse mai sus, organele de revizuire rețin că argumentele petentei nu sunt de natură să conducă la soluționarea favorabilă a cererii sale.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile Legii nr. 36/1991 (\*actualizată\*) privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, cu modificările și completările ulterioare, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și 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, în care se precizează:

\* Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (M.O. nr. 927 din 23 decembrie 2003);

[...]

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.

[...]

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

Art. 134

(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;

[...]

Art. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

[...]

Art. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

[...]

Art. 155

Facturarea

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:



- a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;
- b) data emiterii facturii;
- c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;
- d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;
- e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;
- f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;
- g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;
- h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;
- i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;
- j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;
- k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;
- l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152<sup>1</sup>, la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;
- m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152<sup>2</sup>, la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;
- n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.
- [...]

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 de servicii sunt stabilite la art. 128 și art. 129 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Iar potrivit art. 127, alin. (1) și (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 prestărilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, **agricole** și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora, 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 luată, 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 asociați – 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), lit. c) din Codul fiscal, constituind prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența acestora, prețul de cost stabilit la data livrării; prevedere legală avută în vedere de organele de inspecție fiscală în momentul stabilirii obligației fiscale în cauză.

În soluția ce urmează a fi dată, organul de revizuire a luat act și de prevederile art. 5, respectiv art. 25 din Legea nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură – publicată în Monitorul Oficial nr. 97/06.05.1991, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cu care:

**„Art. 5**

*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 pămîntului, 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.”*

**„Art. 25**

*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 varsă 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 (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), lit. c) 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 Ministerul Finanțelor Publice transmis prin Adresa nr. 417.483/17.10.2011, precum și al Direcției de legislație în domeniul T.V.A. din cadrul Ministerului Finanțelor Publice transmis prin Adresa nr. 422.012/422.022/422.055/25.10.2011, 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 Finanțelor 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, Ministerul Finanțelor Publice, prin organele de specialitate mai sus precizate, respectiv Direcția Legislație Cod Fiscal și Direcția de legislație în domeniul T.V.A., 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.”*

Aducerea în susținerea cauzei a argumentației potrivit cu care dispozițiile art. 128, alin. (5) din Codul fiscal, nu sunt aplicabile societății agricole petiționare, – întrucât aceasta este înființată în baza Legii nr. 36/1991, situație în care relevant este raportul juridic stabilit între părți (contractul de societate) – , aceasta situație descrisă de petenta excede dispoziției legale mai sus precizate, atâta timp cât respectiva prevedere legală nu face această diferențiere.

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. 571/2003 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.*

Întrucât speța dedusă judecătii se plasează temporal în anul 2011 și mai 2012 aplicabile sunt prevederile art. 128, alin. (5) al 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 calitate sa de *persoană impozabilă*, a distribuit către asociații săi bunuri din activele sale de natura produselor agricole, 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*.

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 Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..../.....2012, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală ....., în cazul taxei pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în cuantumul contestat de .... lei.

Având în vedere argumentele prezentate, **urmează să fie respinsă ca neîntemeiată și insuficient argumentată contestația formulată de SOCIETATEA AGRICOLĂ ....., pentru suma de .... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, (formată din .... lei reprezentând TVA respinsă la rambursare rezultată din colectarea TVA aferent plății în natura în contul subscrierii dreptului de folosință al terenului agricol - suma pentru care contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în baza celor prezentate anterior și .... lei reprezentând TVA dedus eronat pentru care petenta nu a adus argumente și documente legale în susținerea cererii sale iar cele prezentate nu sunt incidente cauzei)** menținându-se constatările organelor de inspecție fiscală.

**2. În ceea ce privește accesoriile în sumă de .... lei aferente debitului de .... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată**

***Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ....., este de a stabili dacă petiționara datorează accesoriile în cauză, în condițiile în care nu a achitat la termen debitul reprezentând taxă pe valoarea adăugată.***

**În fapt**, organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în sarcina petiționarei a fost reținut ca fiind datorat debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, acesta datorează și dobânzile, calculate de inspectorii fiscali.

Principiul de drept **accessorim sequitur principale** își găsește de asemenea aplicabilitatea în speța de față.

**În drept**, sunt aplicabile următoarele dispoziții legale:

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

[...]

Art. 119

*Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

[...]

Art. 120

*Dobânzi*

*(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*

[...]

*(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.*

[...]

Începând cu data de 01.07.2010, potrivit O.U.G. nr. 39/2010, pentru modificarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, sunt aplicabile prevederile art. 120, alin. (7), potrivit cărora:

[...]

Art. 120

*Dobânzi*

*(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.*

[...]

Începând cu data de 01.10.2010, potrivit O.U.G. nr. 88/2010 pentru modificarea și completarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, sunt aplicabile prevederile art. 120, alin. (7), potrivit cărora:

[...]

Art. 120

*Dobânzi*

[...]

*(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.*

[...]

În conformitate cu prevederile art. 120<sup>1</sup> (introdus de O.U.G. nr. 39/2010 care modifică O.G. nr. 92/2003), cu aplicabilitate începând din 01.07.2010:

[...]

Art. 120<sup>1</sup>

*Penalități de întârziere*

(1) *Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.*

(2) *Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:*

a) *dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;*

b) *dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;*

c) *după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.*

(3) *Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.*

[...]

Luând în considerare și analizând actele existente la dosarul cauzei depuse de organele de inspecție fiscală și petentă, organele de soluționare rețin că acest capăt de cerere respectiv **suma în quantum total de ..... lei, reprezentând accesorii** aferente unui **debit în sumă de ..... lei – T.V.A.-urmează a fi respins ca neîntemeiat și insuficient argumentat.**

\*  
\*   \*  
\*

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, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Legea nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, cu modificările și completările ulterioare, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, directorul executiv al D.G.F.P. ....

## D E C I D E :

**Art. 1. Respingerea contestației** formulată de SOCIETATEA AGRICOLĂ ..... cu sediul social in sat ....., com. ....., jud. .... **ca neîntemeiată și insuficient**

**argumentata pentru suma totala de .....** lei reprezentand taxă pe valoarea adaugată respinsa la rambursare.

**Art.2. Respingerea contestației** formulată de SOCIETATEA AGRICOLĂ ..... cu sediul social în sat ....., com. ....., jud. .... **ca neîntemeiată si insuficient argumentata pentru suma de .....** lei reprezentand accesorii aferente TVA in suma de ..... lei.

**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 duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

Director Executiv