



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

DECIZIA

Nr. 108 din 31.05.2013

Privind: soluționarea contestației formulate de Societatea Agricolă SAG prin in calitate de contabil sef, cu domiciliul fiscal in comuna, jud Teleorman transmisa prin posta in data de2013 si înregistrată la D.G.F.P.Teleorman sub nr./.....2013.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman – Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată cu privire la contestatia nr./.....2013 depusa de Societatea Agricolă SAG prin in calitate de contabil sef, înregistrata la DGFP Teleorman sub nr./.....2013 prin care contestă Decizia de impunere aferentă Raportului de Inspectie Fiscala nr. F-TR din data de2013 intocmită de reprezentanții Activitatii de Inspectie Fiscală.

În temeiul prevederilor pct–lor 3.1– 3.7 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, cu modificările și completările introduse prin OPANAF nr. 378/2013(MO nr, 199/09.04.2013) organele de revizuire au solicitat organului care a încheiat actul atacat, respectiv A.I.F. Teleorman prin Adresa nr. din2013, 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 nr./.....2013 si înregistrat la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2013.

Obiectul contestației îl constituie suma de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectata, stabilita suplimentar de catre organele de inspectie fiscala.

Contestația este formulată în termen 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.

I. Petenta a contestat masurile dispuse in Decizia de impunere F-TR/.....2013, întocmite de organele de inspectie fiscală, pe care le considera netemeinice si nelegale solicitand pe cale de consecinta revocarea acestora

privitor la capitolul TVA-Colectata, aducând în susținerea cererii următoarele argumente:

În fapt, prin respectivele acte s-a constatat de către organul de control că nu au putut primi suma de lei, suma cu titlu de TVA colectată pentru produsele distribuite în natura membrilor asociați (grâu, orz) în perioada2012 –2012.

Temeiul legal invocat de respectivele organe de control l-a constituit în principal prevederile art. 126, 127, 128 alin 5, art. 137 alin. 1, lit c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Fata de constatările organului de control petenta face următoarele precizări:

1.Societatea pe care o reprezentăm a fost înființată și funcționează în baza Legii 36/1991. În asemenea condiții aceasta este o societate agricolă, iar membrii acesteia au calitate de :”membrii asociați”

2.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 admit numai în folosința societății, titularii acestora păstrându-și dreptul de proprietate și achitând la Bugetul local al comunei, în nume personal impozitele pe teren. Potrivit statutului și a hotărârilor Consiliului de administrație al societății întreaga producție obținută după scaderea cheltuielilor revine membrilor asociați. În consecință, operațiunea de distribuție a produselor respective se face pe baza de borderou și nu pe baza de factură fiscală neavând loc un transfer de proprietate (vanzare). În cazul de față nu are loc o vânzare a produselor agricole de la Societatea Agricolă către membrii asociați, bunurile rezultate din exploatarea acestor terenuri nefiind proprietatea societății, iar operațiunea respectivă se face cu titlu gratuit, în funcție de suprafața de teren adusă în societate, în baza statutului.

Prin urmare aceasta nu constituie o livrare de bunuri în sensul prevederilor art. 126 și nu are loc o operațiune comercială.

Împrejurarea că art. 125, alin. 5 s-ar asimila unei livrări de bunuri din domeniul agriculturii organizată în baza Legii 36/1991 și este supusă taxării, nu poate fi primită, relevant fiind conținutul raportului juridic stabilit între părți.

3.Prin interpretarea art.21, pct 4, lit g din Codul Fiscal, rezultă că predarea produselor agricole către membrii societăților agricole, sub forma cotei de participare la beneficiarul obținut în urma folosirii terenului agricol, constituie pentru o societate o cheltuială, iar noua livrare de bunuri supusă TVA.

4.La art. 7, pct. 12 din Codul Fiscal dividendul este definit ca fiind „o distribuție în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică”. În sensul distincției între părțile sociale și terenul adus în folosință în societate sunt și prevederile statutare, act care a fost pus la dispoziția organului de control, ceea ce duce la concluzia că produsele repartizate asociaților care au adus terenul în societate și reprezintă un drept al acestor persoane decurgând din dreptul de proprietate asupra terenului și nu un drept ce decurge din deținerea de părți sociale la societatea agricolă. În concluzie, petenta consideră că actele întocmite de organul de control nu au o bază legală în susținerea conținutului solicitând anularea acestora ca netemeinice și nelegale (revocarea) și emiterea unei decizii în acest sens.

Anexează actele de control menționate mai sus.

II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. F – TR/.....2013, așa cum este sintetizat în Decizia de impunere nr. F-TR/.....2013, acte întocmite de organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale:2012 –2012.

Constatări fiscale: Taxa pe valoarea adăugată.

Baza legală: Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Titlul VI din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, O.M.F.P. nr. 263/2010 și a avut ca obiectiv modul de înregistrare a T.V.A. deductibilă, T.V.A. colectată, de determinare a T.V.A. de rambursat sau de plată.

Agentul economic este înregistrat în scopuri de T.V.A. din data de2008 prin depășirea plafonului, conform Certificatului de înregistrare în scopuri de T.V.A. seria, nr. /2007, perioada fiscală este luna calendaristică, conform art. 156¹, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Procedura de inspecție fiscală utilizată a fost verificarea în totalitate a documentelor justificative și financiar – contabile din perioada2012 –2012.

S-au verificat următoarele documente:

- deconturile de T.V.A.;
- jurnalele pentru cumpărări în care sunt înregistrate operațiunile ce au condus la înregistrarea de T.V.A. deductibilă;
- jurnalele pentru vânzări în care sunt înregistrate operațiunile care au condus la înregistrarea de T.V.A. colectată;
- documentele prevăzute la art. 145, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și Titlul VI, art. 51 din H.G. nr. 44/2004 pentru justificarea T.V.A. deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii;
- documentele prevăzute la art. 155, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată colectată, aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii efectuate.

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

Se determină de regulă conform prevederilor art. 145 – 147 din Legea nr. 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.

În urma inspecției fiscale s-au constatat următoarele:

Evidența contabilă este organizată analitic pe fiecare furnizor.

T.V.A. de rambursat provine în principal din achiziții de erbicide, piese de schimb și ingrasaminte chimice.

T.V.A. deductibilă pe perioada verificată (.....2012-.....2012) este în suma de lei, conform situației din anexa nr. 1 și din jurnalele pentru cumpărări.

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.

În perioada verificată, așa cum rezultă din anexa nr. 1 și jurnalele de vânzări, contribuabilul a raportat o taxă pe valoare adăugată colectată de lei, pe baza facturilor emise.

Pentru perioada verificată, ca urmare a inspecției fiscale, TVA colectată se majorează cu suma totală de lei (anexa nr. 1) rezultată din:

- distribuirea în luna noiembrie 2011 a cantității de kg grau către membrii asociați în valoare de lei (la un pret de cost stabilit de lei/kg), pentru care contribuabilul nu a colectat TVA în suma de lei (.....x24%)

- distribuirea in luna noiembrie 2011 a cantitatii de kg orz catre membrii asociati in valoare de lei (la un pr t de cost stabilit de lei/kg), pentru care contribuabilul nu a colectat TVA in suma de lei (..... x 24%).

Au fost incalcate prevederile art. 137, alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile art. 128, alin(5) si art. 126, alin.(1) din acelasi act normative, in care se precizeaza:

Art. 137 (1): Baza de impozitare a tacei pe valoare adaugata este constituita din:

(...)

c) pentru operatiunile prevazute la art. 128 alin. (4) si (5) (...), pretul de cumparare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, in absenta unor astfel de preturi de cumparare, pretul de cost, stabilit la data livrarii.

Art. 128(5): Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a persoanei impozabile, cu exceptia transferului prevazut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.

Conform prevederilor art. 126, alin (1) din legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulative urmatoarele conditii:

- a) operatiunile care, in sensul art 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133,
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila astfel cum este definita la art. 127 alin (1), actionand ca atare ;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezule din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin (2)

Totodata, conform prevederilor art. 127, alin (1) si (2) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. :

“(1) Este considerate persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusive activitatile extractive agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora.

Avand in vedere reglementarile enuntate mai sus, rezulta ca distribuirea de produse agricole de catre o societate agricola catre membrii asociati, reprezinta o operatiune impozabila, deoarece:

- constituie o livrare de bunuri efectuata cu plata, conform art. 128 (5) din Legea 571/2003;
- a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta materiilor prime si materialelor necesare obtinerii produselor respective (motorina, ingrasaminte chimice, erbicide, insecticide, pesticide, piese de schimb etc.)
- produsele agricole distribuite sunt inregistrate in patrimonial societatii, fac parte din activele societatii.
- Distribuirea este realizata de catre o persoana impozabila (desfasoara activitati agricole)

- Locul de livrare a produselor este Romania

In consecinta, contribuabilul avea obligatia colectarii de TVA pentru produsele distribuite catre membrii sai, respectiv a sumei de lei.

In concluzie, in urma controlului, s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma totala de lei, aferenta unei baze impozabile de lei, pentru care au fost calculate dobanzi de intarziere in suma de lei, conform anexei nr. 2.

In urma inspectiei fiscale partiale, situatia privind TVA de rambursat este urmatoarea:

- TVA solicitata la rambursare : lei
- TVA neadmisa la rambursare lei
- TVA cu drept de rambursare lei

TVA de rambursat provine in principal din:

- aplicarea masurilor de simplificare ca urmare a amodificarii art. 160, alin (2) lit(c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare conform OUG nr. 49/31.05.2011;
- investitii pentru realizarea a doua silozuri si o bascula;
- realizarea unei platforme betonate;
- achizitia de ingrasaminte chimice;
- piese de schimb pentru repararea utilajelor.

In ceea ce priveste productiile realizate in anul 2012 (anexa nr. 3), s-a constatat ca acestea sunt apropiate de mediile comunicate de D.A.D.R. Teleorman. In aceste conditii consideram ca nu se impune aplicarea procedurii de estimare.

Conform adresei nr./.....2006 a MFP – Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia de Metodologie si Proceduri pentru Inspectie Fiscala prin care s-a comunicat Metodologia de Inspectie Fiscala a taxei pe valoare adaugata, au fost intocmite Fisa de analiza a TVA deductibila, Fisa de analiza a Tva colectata si Fisa de analiza a sumei negative de TVA.

Motive de fapt:

In urma Inspectiei Fiscale, TVA colectata se majoreaza cu Cuma totala de lei din distribuirea de grau si orz catre membrii asociati.

Temei de drept:

Acte normative: - art.137 alin 1, lit c din Legea 571/2003 Baza de impozitare este constituita pentru operatiunile prevazute la art.128 alin. 4 si 5

- art. 128 alin 5 din Legea 571/2003 - Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai , inclusive o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dezvoltarea fara lichidare a persoanei impozabile cu exceptia transferului prevazut la alin 7, constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.

- art. 126 alin 1 Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulative urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128 -130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii in sfera taxei efectuate

b) locul de livrare sau prestarea serviciilor este considerat a fi in Romania in conformitate cu prevederile art. 132 si 133

c) livrarea bunurilor sau prestarea de servicii este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definite la art.127 alin. 1, actionand ca atare.

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art127 alin. 2.

- art. 127 alin. 1 este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara de o maniera independenta si indiferent de loc activitati

economice de natura celor prevazute la alin 2, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

- art127 alin 2 In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

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

SOCIETATEA AGRICOLĂ SAG are domiciliul fiscal în com., jud. Teleorman, este infiintata conform Legii nr. 36/1991, in baza Hotararii Judecatoresti nr./.....1991, C.I.F. având ca obiect de activitate cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase, an 2008, cod CAEN 111, fiind reprezentată de D-na, în calitate de contabil sef.

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Teleorman este de a stabili legalitatea măsurilor organelor de inspecție fiscală care au majorat T.V.A. colectat în sumă de lei.

În fapt, asa cum se retine din documentele anexate la dosarul cauzei, prin Decizia de impunere nr. F – TR/.....2013 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Teleorman in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F – TR/.....2013 au fost stabilite in sarcina societatii agricole petitionare obligatii fiscale suplimentare de natura taxei pe valoarea adaugata la nivelul valorii totale de lei, prin:

- necolectarea T.V.A. in suma de lei (..... x 24%) la distribuirea de grau catre membrii asociati in luna noiembrie 2011 a cantitatii de kg, in valoare de lei calculata la un pret de lei/kg pe motiv ca aceasta operatiune nu constituie o livrare cu plata, fiind incalcate prevederile art. 128, alin. (5), art. 134, alin. (1) si (2), art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-necolectarea TVA in suma de lei (.....x24%) la distribuirea de orz catre membrii asociati in luna noiembrie 2011 a cantitatii de kg in valoare de lei calculata la un pret de cost stabilit de lei/kg pe motiv ca aceasta operatiune nu constituie o livrare cu plata, fiind incalcate prevederile art. 128, alin. (5), art. 134, alin. (1) si (2), art. 137, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

Astfel, cuantumul TVA necolectat fiind in suma de lei.

In contradictoriu cu punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala, petitionara sustine ca actele administrative atacate sunt netemeinice si nelegale pe urmatoarele considerente:

- Societatea agricola a fost infiintata si functioneaza in baza Legii nr. 36/1991, iar membrii acesteia au calitatea de "membri asociati" si potrivit statutului societatii "pamantul adus in societate spre a fi lucrat in comun constituie si ramane proprietatea private a fiecarui asociat", rezultand ca terenurile agricole se admit numai in folosinta societatii, titularii acesteia pastrandu-si dreptul de proprietate si achitand la Bugetul

local al Comunei in nume personal impozitele pe teren, intreaga productie obtinuta dupa scaderea cheltuielilor revine membrilor societatii.

-In consecinta, nu are loc un transfer de proprietate, in sensul legii.

-Produsele distribuite fiecarui asociat nu reprezinta un schimb de proprietate, distribuirea produselor facandu-se pe baza de borderou si nu pe baza de factura fiscala, care ar reprezenta o vanzare.

-In speta, sustine ca nu se regaseste in situatia unui transfer al dreptului de proprietate asupra produselor agricole de la societatea agricola catre membrii acesteia, care au adus pamantul in societate ca aport social, bunurile rezultate din exploatarea acestor terenuri nefiind proprietatea societatii, ci a persoanelor care pastreaza dreptul de proprietate asupra terenurilor si care au fost de accord ca in schimbul dreptului de folosinta asupra acestora sa primeasca o cota prevazuta din produse, distribuirea acestora catre asociati facandu-se in mod gratuit, in functie de suprafata de teren adusa in societate, in baza statutului.

Prin urmare, acestea nu constituie o livrare de bunuri in sensul prevederilor art.126 si nu are loc o operatiune comerciala.

- Imprejurarea ca art. 128, alin. (5) s-ar asimila unei livrari de bunuri din domeniul agriculturii organizata in baza Legii nr. 36/1991 este supusa taxarii, nu poate fi primita, relevant fiind continutul raportului juridic stabilit intre parti.

- Prin interpretarea art. 21, pct. 4, lit. g) din Codul fiscal, rezulta ca predarea produselor agricole catre membrii societatilor agricole, sub forma cotei de participare la beneficiul obtinut in urma folosirii terenului agricol, constituie, pentru societatea agricola o cheltuiala, iar nu o livrare de bunuri, supusa T.V.A.

- La art.7, pct. 12 din Codul Fiscal dividendul este definit ca o distribuire in bani sau in natura, efectuata de o persoana juridica unui participant la persoana juridica, drept consecinta a detinerii unor titluri de participare la acea persoana juridica. "in sensul distinctiei intre partile sociale si terenul adus in folosinta in societate sunt si prevederile statutare, act care a fost pus la dispozitia organului de control, ceea ce duce la concluzia ca produsele repartizate asociatiilor care au adus terenul in societate si reprezinta un drept al acestor persoane decurgand din dreptul de proprietate asupra terenului si nu un drept ce decurge din detinerea de parti sociale la societatea agricola.

Din documentele existente la dosarul cauzei, organene de solutionare retine ca Societatea Agricola SAG si-a exercitat dreptul de deducere in intreaga perioada verificata pentru bunurile achizitionate constatnd in seminte, carburanti, piese de schimb, ingrasaminte chimice si pesticide, folosite la realizarea produselor ce au fost distribuite gratuit actionarilor.

Conform balantelor de verificare, petenta inregistreaza produsele distribuite gratuit asociatilor in contul 345 –produse finite, cu ajutorul caruia se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de produse finite, soldul contului reprezentand valoarea la pret de inregistrare a produselor finite existente in stoc la sfarsitul perioadei, facand astfel parte din activele societatii.

Distribuirea de produse agricole grau si orz pentru care petenta nu a colectat TVA este astfel asimilata unei livrari de bunuri, livrarea realizandu-se de catre o persoana impozabila care desfasoara activitati agricole in Romania.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile, 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, modificat prin Ordinul 378/09.04.2013 (Monitorul Oficial nr. 199/09.04.2013).

În soluția ce urmează a fi dată, organul de revizuire a luat act și de prevederile Legii 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.

În acest context, 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 (situația în care produsele acordate asociaților în schimbul terenului adus în folosința societății) chiar dacă aceasta a considerat acordarea produselor 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 în intragime pentru realizarea produselor în cauză.

Referitor la modul de interpretare al reglementărilor legale, aduse de petenta în susținerea contestației, privind predarea produselor agricole către membrii societăților agricole, sub forma de participare la beneficiul obținut în urma folosirii terenului agricol, fiind pentru societate o cheltuială și nu o livrare de bunuri supusă TVA, menționez că este eronată, petenta exercitându-și dreptul de deducere pentru întreaga cheltuială efectuată pentru obținerea produselor agricole distribuite asociaților săi.

Motivația petentei cu privire la dividend nu este favorabilă întrucât este vorba de distribuirea de bunuri din activul societății în contrapartidă cu partile sociale aduse de fiecare asociat la capitalul social al societății prin subscrierea dreptului de folosință al terenului.

Astfel, această distribuire este asociată cu o livrare de bunuri în natură către membrii asociați care este purtătoare de TVA.

Soluția ce urmează a fi dată, se încadrează în dispozițiile art. 128, alin. (5) din Codul fiscal, așa cum de asemenea este citat, potrivit căruia, **orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile către asociați 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.**

Astfel, pentru suma de 127.351 lei reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar de plată urmare controlului efectuat de organul de inspecție fiscală, rezultă că petenta nu a prezentat argumente de fapt și de drept pentru combaterea constatărilor, contrar prevederilor art. 128 alin. (5) și din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

* 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.**

În speta în cauza distribuirea de produse agricole este asimilată unei livrări de bunuri conform prevederilor articolelor mai sus menționate, baza de impozitare determinându-se conform prevederilor art.137 alin (1) litera c) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, astfel:

(...)

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. 130¹ 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;

[...]

* **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

(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*

* **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 – modificat prin Ordinul 378/2013 (Monitorul Oficial nr. 199 din 09 aprilie 2013), care dispune:

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

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

Conform reglementarilor enumerate mai sus, rezulta ca distribuția de produse agricole efectuată de Sosectatea Agricolă, către membrii asociați este o operațiune impozabilă intracat:

- este asimilată unei livrări de bunuri
- produsele livrate gratuit către asociați fac parte din activele societății, conform înregistrărilor contabile.

- petenta și-a exercitat dreptul de deducere pentru materiile prime necesare obținerii de produse, distribuite gratuit ulterior, în speta, piese de schimb, îngrășăminte chimice, motorină, erbicide, insecticide, pesticide, etc.

- distribuția de produse este realizată de către o persoană impozabilă care desfășoară activități agricole în România.

Astfel motivația de fapt și de drept adusă de petenta în cererea sa nu este de natură să modifice actul administrativ fiscal atacat, în consecință menținându-se constatările organelor de inspecție fiscală.

În argumentarea soluției ce urmează a fi luată organele de revizuire au avut în vedere și explicațiile organului de inspecție fiscală din referatul cu propuneri de soluționare, în care specifică că petenta nu aduce probe noi relevante iar argumentele agentului economic nu sunt temeinice, astfel constatările și măsurile care au dus la stabilirea obligațiilor fiscale principale suplimentare și accesoriilor cuprinse prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-TR/.....2013 și Decizia de impunere nr. F-TR/.....2013 respecta normele legale în vigoare.

Organul de revizuire reține că în mod legal inspectorii fiscali au procedat la majorarea T.V.A. colectata cu suma totala de lei pentru distribuirea in luna noiembrie 2011 a cantitatii de kg grau catre membrii asociati, in valoare de lei, pentru care petenta nu a colectat TVA in suma de lei si a cantitatii de kg orz, in valoare de lei, pentru care de asemenea petenta nu a colectat TVA in suma de lei, urmând a respinge cererea petentei ca neîntemeiată.

*
* *
*

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

D E C I D E :

Art.1. Se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de Societatea Agricolă SAG, reprezentata de d-na, cu sediul in comuna, judet Teleorman, pentru suma de lei TVA stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-TR/.....2013, sinteza a Raportul de inspectie fiscala nr. F – TR/.....2013, **menținându-se în consecință cele stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.**

Art. 2. Decizia poate fi atacată la instanța de contencios administrativ competentă în termen de 6 luni de la data comunicării.

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

Art. 4. Biroul de soluționare a contestațiilor va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

Director Executiv