

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 1053 din 08 decembrie 2014
privind soluționarea contestației formulate de
XXXX, din comuna XXXX, județul XXXX

Cu adresa nr. xxxx/xx xxx xxxx, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. xxxx/xx xxx xxxx, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice xxx** a înaintat dosarul contestației formulate de **XXXXXXX** din comuna xxx, **județul xxx**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. xxxx/xx xxx xxxx* emisă de reprezentanți ai A.J.F.P. xxxxxx– Inspecție fiscală.

Decizia de impunere contestată a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxxx/xx xxx xxxx.

XXXXXXX are sediul în localitatea xxxx, județul xxxxx și codul unic de înregistrare xxxx cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma de **xxx lei**, reprezentând:

- xxx lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- xx lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de xx xx xxxx, iar contestația a transmisă prin poșta la data de xx xx xxxx și înregistrată la A.J.F.P. xxx sub nr. xxxx/xx xxx xxxx.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Sustinerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...] societatea noastră să retina impozit pentru produsele ce au fost date membrilor societății agricole prin aplicarea procentului de 16% pentru întreaga contravaloare a produselor ce au fost predate, nu prin aplicarea procentului de deductibilitate de 25% și apoi aplicarea procentului de impozit de 16%. [...].

Lipsa unui tratament fiscal unitar este motivată de cel puțin următoarele aspecte: societatea agricolă nu are un caracter comercial [...], uneltele agricole și alte utilaje, mijloacele materiale și bănești, inclusiv animalele pot fi aduse în societatea agricolă, fie în proprietatea, fie numai în folosința acesteia. Terenurile agricole se aduc doar în folosința societății, [...], distribuirea cotelor din producția agricolă nu este reglementată în mod expres nici din punct de vedere juridic prin legea 36 din 30 aprilie 1991 [...] nici din punct de vedere fiscal prin legea 571/2003. Opinia noastră este aceea ca eliberarea unei anumite cantități de cereale fiecărui proprietar de teren care a adus, cu titlu gratuit, în folosința societății agricole nu reprezintă operațiune impozabilă în modalitatea în care organul de control a stabilit. În cazul cotelor de distribuție a produselor agricole nu este îndeplinită condiția conform căreia ar fi trebuit să fie o operațiune efectuată cu plată și nu reprezintă astfel un schimb de bunuri livrate cu plată [...] astfel încât să aibă loc compensarea celor două operațiuni efectuate cu plată. În fapt, bunurile respective sunt eliberate gratuit deoarece acestea sunt rezultatul exploatării în comun a terenului pus la dispoziția societății de către proprietarul acestuia. [...]

În concret are loc distribuirea bunurilor din recolta proprie obținută de pe terenul adus în folosință, [...] pe baza de borderou ca document justificativ [...] Având în vedere regimul juridic al societăților agricole, [...], considerăm că trebuie să se face diferența între ceea ce înseamnă dividende, ce reprezintă acestea, ce regim juridic au și căror obligații fiscale sunt supuse, pe de-o parte și care este situația acestor eliberări de produse pe care societatea noastră le face către membrii acesteia.

Din punct de vedere fiscal, potrivit art. 7 alin. (1) pct. 12 din Codul fiscal, [...], pct. 31 al art. 7 alin. (1) din Codul fiscal precizează [...]. De asemenea, potrivit art. 71 alin- (1) din Codul fiscal, veniturile din activități agricole [...]. Pct. 149 indice 1 din Normele metodologice pentru aplicarea art. 71 vine cu precizarea ca veniturile din activități agricole care se supun impunerii pe baza normelor de venit potrivit prevederilor Capitolului VII din Titlul III din Codul fiscal, indiferent de forma de organizare a activității, sunt numai cele realizate individual sau într-o formă de asociere fără personalitate juridică.[...] În situația societăților agricole nu este condiționată distribuția

cantităților de produse agricole de un anumit termen, nu reprezintă un plus adus ca urmare a valorificării unor bunuri ce aparțin societății, terenurile fiind în continuare în proprietatea membrilor asociați.

Având în vedere aceste aspecte apreciem ca stabilirea în sarcina societății noastre a sumei de x lei cu titlu de venituri pentru dividende, x lei cu titlu de majorări de întârziere și, x lei penalități de întârziere este nelegală. Apreciam ca organul fiscal a dispus în mod nelegal compensarea sumelor pe care le avea de restituit cu ceea ce ramase de achitat din sumele mai sus menționate.

Aducem la cunoștința faptul ca societatea noastră reținuse și plătitese cu titlu de impozit pentru produsele eliberate sumă de x lei, deci noi am interpretat în mod corect dispozițiile legale [...]"

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxxx/xx xxx xxxx încheiat la XXXXXXX, s-au stabilit următoarele:

"[...] Capitolul III constatări fiscale [...]"

Actuala verificare a cuprins perioada xx xx xxxx-xx xx xxxx.

În perioada verificată societatea nu constituie dividende și nu declară impozit pe venit din dividende. La actuala verificare s-a stabilit că SOCIETATEA AGRICOLĂ xxx este entitate înregistrată în baza Legii 36/1991, drept pentru care membri ai societății pot fi orice persoane care beneficiază de prevederile Legii Fondului Funciar și care își manifestă dorința de a expoata terenul în această formă.

Având în vedere statutul societății și prevederile Legii 36/1991 toți membrii societății din cadrul societăților agricole și ca atare, pentru terenurile agricole aduse în folosința societății, aceștia nu datorează impozit pe venitul din arenda, veniturile obținute de la societate fiind considerate dividende. Totodată, conform art.7, pct.12 din Legea 571/2003 (A), dividendul reprezintă [...]" Conform prevederilor art. 67, alin.1 din Legea nr-571/2003(A). organul de control a stabilit pentru drepturile ridicate de membri asociați din cadrul societății, impozit pe veniturile din dividende în sumă de xxx lei.[...] Pentru diferența de stabilită în urma inspecției fiscale, organul de control, a stabilit majorări de întârziere în sumă de xx lei [...] și penalități de întârziere în sumă de xxx lei [...]"

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* Controlul efectuat la XXXXXXX concretizat prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxxx/xx xxx xxxx și Decizia de impunere nr. xxxx/xx xxx xxxx, a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice din perioada xx xxxx - xxx xxxxx, a impozitului pe veniturile din alte surse (impozitul pe venituri din arendă) și a taxă pe valoarea adăugată, ca urmare a solicitării societății privind soluționarea Decontului cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare nr. xxxx/xx xxx xxxx.

Obiectul principal de activitate declarat de societate este reprezentat de „Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase” cod CAEN 111, activitate desfășurată în perioada verificată.

Societatea a contestat obligatiile suplimentare privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Astfel, referitor la acest impozit, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada xx xxxx – xx xxxx XXXXXXX a acordat membrilor asociați drepturi în bani și în natură în suma de **x lei** în schimbul folosinței terenurilor aparținând asociaților, pentru care nu a declarat, reținut și virat la bugetul de stat impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

În schimb, pentru suma de x lei acordată asociaților, societatea a calculat și declarat în mod eronat impozit pe veniturile din arendă în sumă de x lei.

La stabilirea cuantumului impozitului datorat pe veniturile din arendă, societatea a aplicat prevederile art. 62 *Stabilirea venitului net anual din cedarea folosinței bunurilor*, alin (2[^]3), respectiv a procedat la deducerea din venitul brut a cotei de 25% ($x \cdot 25\% = x$ lei) și impozitarea diferenței de venit ($x \cdot 16\% = x$ lei).

Organele de inspecție fiscală, având în vedere prevederile Legii 571/2003 privind Codului Fiscal, au stabilit că societatea nu datorează impozit pe veniturile din arendă, ci veniturile obținute de asociați de la societate reprezintă dividende pentru care datorează bugetului de stat impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, fapt ce a condus la stabilirea în sarcina societății a unei obligații suplimentare de plată privind acest impozit în sumă totală de **x lei** (x lei x 16%).

Pentru neachitarea la termenele scadente a impozitului pe dividende distribuite persoanelor fizice, organele de inspectie fiscală au calculat accesorii în sumă totală de **x lei** (x lei dobânzi/majorări de întârziere + x lei penalități de întârziere) stabilite în baza prevederilor art. 120 alin. 1 și 120¹ alin. 1 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală.

Referitor la impozitul pe veniturile din arendă, organele de inspectie fiscală au stabilit că societatea nu datorează acest impozit și au diminuat obligatia de plată privind acest impozit cu suma de **x lei**.

* XXXXXXXX contestă impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în suma de x lei, ca și accesoriile aferente.

În contestatie se sustine că eliberarea unei cantități de cereale fiecărui proprietar de teren nu reprezintă o operatie impozabilă, nu constituie o operatiune cu plată sau servicii efectuate cu plată, în fapt având loc doar o distributie de bunuri din recolta obținută de pe terenul adus în folosință în baza documentului contabil - borderou.

Se Invocă prevederile art 71 alin (1) din Legea 571/2003, respectiv ca veniturile din productia agricolă nu se impun pe baza normelor de venit.

* Fată de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

XXXXXXX este o societate agricolă înființată în baza Legii nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, care prevede:

„[...]ART. 4 In cazul în care proprietarii terenurilor agricole nu doresc sa le exploateze individual și nici în una din formele prevăzute la art. 2 și 3, ei se pot constitui în societăți agricole, cu personalitate juridică, în condițiile prevăzute în titlul II al prezentei legi.

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. 6 Unelele agricole și alte utilaje, mijloacele materiale și bănești, precum și animalele pot fi aduse în societate, în proprietatea sau numai în folosința acesteia, după caz. Terenurile agricole se aduc numai în folosința societății, asociații pastrîndu-si dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea în societatea agricolă, bunurile mobile și imobile, precum și animalele se vor evalua pentru a se determina părțile sociale subscrise de fiecare membru asociat.

ART. 12

Statutul va cuprinde, în afară celor prevăzute la art. 8, următoarele:[...]

f) modul de vărsare a părților sociale subscrise și de restituire a lor; [...]

k) modul de împărțire a profitului sau pierderilor;[...]

ART. 25

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

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

ART. 47

Administratorii sînt îndatorați sa întocmească bilanțul anual și sa-l prezinte cenzorilor, împreună cu contul de profit și pierderi și cu toate documentele justificative, cu cel puțin 15 zile înainte de ziua fixată pentru adunarea generală.

Bilanțul se întocmește potrivit legii.

ART. 58

Atribuțiile adunării generale sînt următoarele:

a) sa examineze și sa aprobe sau sa modifice, după ce va fi ascultat raportul cenzorilor, bilanțul, bugetul de venituri și cheltuieli și proiectul de repartitie a excedentului ori pagubele rezultate; [...]"

Potrivit prevederilor de mai sus, se retine că statutul societății agricole cuprinde și modul de împărțire a profitului sau pierderilor, administratorii fiind îndatorați să întocmească bilanțul anual, contul de profit și pierdere, răspund de realitatea vărsămintelor efectuate de către asociați si de existența reală a profitului repartizat.

Distribuțiile pentru drepturile de folosință ale terenului către asociați se fac după aprobarea bilanțului, a contului de profit și pierdere și după aprobarea proiectului de repartiziție al profitului.

Referitor la dividende, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„[...]ART. 7 Definiții ale termenilor comuni

(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: [...]

12. dividend - o distribuire 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 [...]

31. titlu de participare - orice acțiune sau altă parte socială într-o societate în nume colectiv, societate în comandită simplă, societate pe acțiuni, societate în comandită pe acțiuni, societate cu răspundere limitată sau într-o altă persoană juridică sau la un fond deschis de investiții;

ART. 65 Definierea veniturilor din investiții

(1) Veniturile din investiții cuprind:

a) dividende;

ART. 67 Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor. [...]

Din aceste prevederi, rezultă că pentru asociații care primesc distribuția în bani sau în natură, această distribuție reprezintă venit din investiții și îmbracă forma dividendului.

Din punct de vedere fiscal, veniturile din dividende se impun cu cota de 16% la data plății dividendelor, iar persoana juridică care distribuie dividendele este obligată la calculul, reținerea și virarea impozitului pe veniturile din dividende.

XXXXXXX este entitate înregistrată în baza Legii 36/1991, iar pentru terenurile agricole aduse în folosința societății agricole, asociații nu datorează impozit pe venituri din arendă, ci datorează impozit pe veniturile din dividende obținute de aceștia de la societate.

Societatea agricolă a achitat dreptul de folosință al terenurilor membrilor asociați pentru perioada x - x în bani și natură, conform statutului societății, pe care în mod eronat nu le-a impus ca fiind venituri din dividende.

În schimb, pentru plățile în natură și în bani efectuate în acea perioadă către membrii asociați, societatea agricolă a reținut în mod eronat impozit pe venituri din arendă în sumă de x lei, având în vedere că pentru acestea nu au fost încheiate contracte de arendă între părți care să fie înregistrate la organul fiscal, conform prevederilor art. 81 alin (2) din Codul fiscal:

„ART. 81 Declarații privind venitul estimat/norma de venit

(2)[...] Contribuabilii care obțin venituri din arendarea bunurilor agricole din patrimoniul personal au obligația înregistrării contractului încheiat între părți, precum și a modificărilor survenite ulterior, în termen de 15 zile de la încheierea/producerea modificării acestuia, la organul fiscal competent.[...]”

În concluzie, se reține că societatea agricolă are personalitate juridică, întocmește bilanț, buget de venituri și cheltuieli, repartizează excedentul obținut în urma activității societății prin distribuții în bani sau în natură către cei ce dețin părți sociale proporțional cu cota deținută de asociați și în conformitate cu hotărârea adunării generale, deci societatea agricolă realizează profit care este distribuit deținătorilor de părți sociale sub forma de dividende.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că societatea agricolă datorează impozit pe veniturile din dividende în sumă de x lei pentru dividendele în sumă de x lei distribuite membrilor asociați în perioada x- x, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru această sumă.

De asemenea, potrivit principiului de drept "*accesoriul urmează soarta principalului*", **se va respinge contestația ca neîntemeiată** și pentru accesoriile în sumă de x lei (x lei dobanzi/majorari de intarzieire + x lei penalitati de intarzieire) aferente impozitului pe veniturile

din dividende, calculate în baza art. 119 alin. (1), art.120 alin. (1) și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de **XXXXXXX** din județul **x**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. xxxx/xx xxx xxxx*, în conformitate cu prevederile alin.(1) al art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de **x lei** reprezentând:

- x lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- x lei accesorii aferente impozitului pe veniturile dividende.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (sase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

AVIZAT SEF B.S.C.,

ÎNTOCMIT,

DIRECTOR GENERAL,