



146.08.IL

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a fost sesizat de Activitatea de Control Fiscal prin adresa nr. cu privire la contestatia formulata de **Societatea Agricola**.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin **Decizia de impunere nr. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala in suma de lei ce reprezinta :**

- impozit pe veniturile din dividende= lei;
- majorari aferente= lei;
- T.V.A. = lei;
- majorari aferente = lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut la art. 207 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala.

Directia Generala a Finantelor Publice prin biroul solutionarea contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

**I.-Societatea Agricola** contesta masurile dispuse prin Decizia de impunere nr. emisa in urma raportului de inspectie fiscala nr. in suma de lei reprezentand impozit pe dividende si T.V.A. cu accesoriile aferente.

Contestatoarea sustine ca constatarile organului de inspectie fiscala de la Cap. III 2 privind impozitul pe veniturile din dividende si cele de la Cap. III .3 privind T.V.A. sunt nelegale si netemeinice intrucat a retinut ca societatea a acordat drepturi in natura membrilor asociati pentru dreptul de folosinta asupra terenului agricol – teren agricol care este evaluat si inregistrat in capitalul social, drepturi care s-ar constitui in venituri din dividende ale membrilor asociati, venituri care sunt supuse impozitarii, iar drepturile in natura acordate de societate ar fi supuse T.V.A..

Societatea considera ca organul de control a facut o apreciere eronata a situatiei de fapt, apreciere care este in afara literei si spiritului reglementarilor Codului fiscal.

Societatea are ca asociati persoanele fizice proprietari de terenuri agricole, avand ca obiect de activitate cultura cerealelor.

Contestatoarea nu este de acord cu incadrarea facuta de organul fiscal respectiv art. 33 din O.G. nr. 7/2001 pentru anul 2003 si dispozitiile art. 65 (1) lit. a coroborate cu cele ale art. 67 (1) din Codul fiscal , care precizeaza :” Dividendul ca fiind orice

distribuire facuta de o persoana juridica in bani si/sau in natura in favoarea actionarilor sau asociatilor din profitul stabilit pe baza bilantului contabil anual si a contului de profit si pierderi “.

Situatia societatii sustine ca nu poate fi incadrata in ceea ce reglementeaza textul mentionat mai sus, societatea a primit un aport de la asociati reprezentat de bonuri valorice ori cupoanele acordate de stat proprietarilor de terenuri in baza O.U.G. nr. 61/2004 si O.U.G. nr. 117/2005 , aport care a fost restituit acestora sub forma de productie agricola ori alte produse.

Aceste operatiuni sunt reflectate in contabilitate si nu se poate sustine ca ceea ce s-a acordat asociatilor s-ar putea incadra in ceea ce textul legii defineste ca fiind dividend.

Produsele acordate sunt in directa legatura cu valoarea bonurilor valorice ori a cupoanelor aduse societatii si nu exista nicio legatura cu profitul societatii si a contului de profit si pierderi.

Contestatoarea sustine ca situatia societatii este similara cu aceea existenta la societatile comerciale, atunci cand asociatul aduce ca aport o suma de bani , pe care apoi si-o retrace. La momentul restituirii sumei aportate , nu se retine niciun impozit iar operatiunea respectiva nu este supusa T.V.A. .

Nicio dispozitie din O.U.G. nr. 61/2004 si O.U.G. nr. 117/2005 nu considera acest sprijin acordat de stat proprietarilor de terenuri ca fiind supus impozitarii.

In aceste imprejurari , actiunea societatii de a restitui acest aport sub forma de produse considera ca nu trebuia supusa nici T.V.A. si nici impozitarii pe venituri din dividende.

Fata de cele prezentate contestatoarea considera actele contabile ca neantemeiate si nelegale, solicitand anularea dar partiala referitoare la impozitul pe veniturilor din dividende si T.V.A.

**II.-Organul de inspectie fiscala** in urma efectuarii inspectiei fiscale , prin Raportul de inspectie fiscala intocmit nr. a reverificat perioada 01.01.2006 –31.12.2005 si a verificat perioada 01.01.2006 –31.12.2007 pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice .

Organul de inspectie fiscala a considerat ca acordarea de drepturi in natura ( in cota proportionala ) cu numarul de hectare aduse ca aport in societatea agricola ) ,membrilor asociati, pentru drepturi de folosinta a terenului agricol- teren agricol care este evaluat si inregistrat in capitalul social – se constituie in dividende ale membrilor asociati in conformitate cu prevederile O.G. nr. 7/2001 , art. 33 pentru anul 2003 , Legea nr. 571/2003 ( R) art. 61 al(1)lit a. coroborat cu art. 67 al(1) pentru anii 2004, 2005 , 2006 , 2007 , adresa nr. 262313/18.12.2007 a Ministerului Economiei si

Finanțelor – Direcția de legislație și impozite directe.

Referitor la calcularea taxei pe valoare adăugată pentru produsele în natură acordate membrilor asociați în contrapartida cupoanelor valorice ( cupoane valorice nominale primite de membrii asociați ) și depuse în societatea agricolă precizează următoarele :-organul de inspecție fiscală a considerat acordarea de produse în natură membrilor asociați în contrapartida cupoanelor agricole, ca fiind o operațiune impozabilă , respectiv o livrare de bunuri efectuată cu plată, în conformitate cu prevederile art. 126 al(1) lit. a din Legea nr. 571/2003 ® ;

-este o operațiune realizată de o persoană impozabilă , așa cum este definită de art. 127 al(1) și (2) din Legea nr. 571/2003 ®;

-nu intră în categoria operațiunilor scutite de taxă pe valoare adăugată cu drept de deducere , în sensul că societatea agricolă nu este scutită de taxă pe valoare adăugată pentru livrări deoarece a primit dreptul de deducere pentru aprovizionari.

Cupoanele agricole reprezintă o plată în avans efectuată de membrii asociați pentru produsele în natură ce urmau să fie primite.

În condițiile în care se solicită restituirea contravalorii cupoanelor agricole în bani, societatea agricolă era nevoită să vândă produse agricole, să colecteze taxă pe valoare adăugată și să restituie membrilor asociați valoarea cupoanelor.

Față de cele prezentate organul de inspecție fiscală propune respingerea în totalitate a contestației ca nefondată , pentru neîndeplinirea obligației de calculare și declarare în termen a impozitului pe veniturile din dividende precum și a taxei pe valoare adăugată.

**III.-Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul contestației precum și actele normative în vigoare în perioada invocată de contestatoare și organul de control se rețin următoarele:**

**Cauza supusă soluționării cauzei este dacă D.G.F.P. prin biroul soluționare contestații se poate investi în soluționarea cauzei, în condițiile în care contestatoarea acordă drepturi în natură ( în cota proporțională cu numărul de hectare aduse în aport în societatea agricolă ) membrilor asociați pentru dreptul de folosință a terenului agricol – teren agricol ce este evaluat și înregistrat în capitalul social pentru care nu constituie venituri din dividende pentru membrii asociați , precum și constituirea de taxă pe valoare adăugată pentru cupoanele valorice care au fost depuse de societate.**

**In fapt**-Societatea Agricola a fost verificata pentru perioada 01.01.2003 –31.12.2005 intocmindu-se Rapoartele de inspectie fiscala nr. si , in prezentul raport poada fiind reverificata conform Referatului de reverificare nr.ca urmare a aparitiei unor date suplimentare , de natura sa influenteze rezultatele inspectiei fiscale anterioare.

Pentru perioada 01.01.2003 –31.12.2005 ( perioada supusa reverificarii ) organul de inspectie fiscala constata ca operatorul economic a acordat drepturi in natura membrilor asociati, pentru dreptul de folosinta asupra terenului agricol , teren agricol care este evaluat si inregistrat in capitalul social – drepturi in natura ce se constituie in venituri din dividende ale membrilor asociati care se impoziteaza pentru anul 2003.

Conform O.G. nr. 7/2001 art. 33 iar pentru anul 2004 si 2005 conform Titlului III – Impozitul pe venit , Cap. V – Venituri din investitii art. 65 al(1) din Legea nr. 571/2003( R) . Pentru aceasta perioada organul de inspectie fiscala constata o diferenta in suma de lei.

Potrivit art. 33 din O.G. nr. 7/2001 se precizeaza :” Dividentul ca fiind orice distribuire facuta de o persoana juridica, in bani si /sau in natura , in favoarea actionarilor sau asociatilor din profitul stabilit pe baza bilantului contabil anual si a contului de profit si pierderi “.

Contestatorul sustine ca societatea a primit un aport de la asociati , reprezentat de bonuri valorice si cupoanele acordate de stat proprietarilor de terenuri in baza O.U.G.nr. 61/2004 si O.U.G. nr. 117 /2005 aport care a fost restituit acestora sub forma de produse agricole ori alte produse si nu se incadreaza in ceea ce textul legii defineste ca fiind dividend.

Aceste produse acordate sustine ca sunt in directa legatura cu valoarea bunurilor valorice ori a cupoanelor aduse societatii si nu exista nicio legatura cu profitul societatii ori a contului de profit si pierderi.

Referitor la perioada de dupa intrarea in vigoare a Codului fiscal , dispozitiile invocate de organul de control, nu sunt legale considerand ca produsele acordate in urma aportului adus de asociati prin bonurile valorice , nu sunt venituri si ca acestea nu trebuie supuse impozitului pe dividende.

De asemenea contestatoarea sustine ca nicio dispozitie din O.U.G. nr. 61/2004 si O.U.G. nr. 117/2005 nu considera acest spijin acordat de stat proprietarilor de terenuri ca fiind supus impozitarii.

Conform art. 61 al(1) lit.a. din Legea nr. 571/2003 se

prevede :” **Venituri din cedarea folosirii bunurilor sunt venituri in bani si /sau in natura , provenind din cedarea folosintei bunurilor mobile si imobile , obtinute de catre proprietar sau alt detinator legal , altele decat veniturile din activitati individuale.”**

Art. 67 al(1) din Legea nr. 571/2003 specifica :” **Retinerea impozitului din veniturile din investitii :**

**(1) veniturile sub forma de dividende, inclusiv cele primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fonduri inchise de investitii , se impun cu o cota de 10 % din suma acestora.Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile din dividende revine persoanelor juridice o data cu plata dividendelor catre actionari sau asociati.**

**Termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata.**

**In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-a aprobat bilantul contabil , termenul de plata a impozitului pe dividende este pana la data de 31 decembrie a anului respectiv “.**

Societatea pentru anul 2006 repartizeaza profitul aferent anului 2005 in suma de 9621 lei in contul 106.8 “ alte rezerve “ incalcannd prevederile art. 67 din Legea nr. 571/2003 ® care precizeaza :

**Art. 65 al(1) lit.a. :” Definirea veniturilor din investitii cuprind :**  
**a)dividende “.**

Organul de inspectie fiscala stabileste pentru anul 2005 o diferenta in suma de lei.

Pentru anul 2007 profitul net contabil pentru anul 2006 in suma de lei a fost repartizat in contul 117 “ Rezultatul reportat “.

Societatea a acordat drepturi in natura membrilor asociati , pentru dreptul de folosinta asupra terenului agricol – teren agricol care este evaluat si inregistrat in capitalul social pentru care trebuia sa constituie in venituri din dividende ale membrilor asociati care se impoziteaza conform prevederilor Titlului III – Impozitul pe venit Cap. V – Venituri din investitii asa cum prevede art. 65 al(1) lit.a. coroborate cu prevederile art. 67 al(1) din Legea nr. 571/2003 ® .

Organul de inspectie fiscala pentru anul 2006 stabileste o diferenta in suma de lei.

Prin adresa nr.262313 /18.12.2004 a Ministerului Economiei

si Finantelor – Directia Generala de Legislatie si Impozite Directe comunica punctul de vedere in legatura cu tratamentul fiscal aplicabil venitului realizat de catre o persoana fizica prin aducerea in folosinta unei societati agricole constituite conform Legii nr. 36 / 1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura, a unei suptafete de teren agricol si anume :

-in cazul in care dreptul de folosinta asupra terenului agricol se evalueaza si se inregistreaza in capitalul social sub forma de parti sociale atunci venitul realizat in calitate de asociat constituie venit din dividend si se impoziteaza in conformitate cu prevederile Capitolului V - Venituri din investitii din Titlul III – Impozit pe venit, al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare;

-in situatia in care dreptul de folosinta asupra terenului agricol nu se evalueaza si nu se inregistreaza in capitalul social sub forma de parti sociale, atunci veniturile obtinute de persoanele fizice in cauza sunt venituri din cedarea folosintei bunurilor , impunerea urmand sa se faca potrivit prevederilor Cap. IV – Venituri din cedarea folosintei bunurilor , din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

Cu privire la contestarea sumei de lei ce reprezinta T.V.A. , organul de inspectie fiscala constata ca societatea agricola provine din nedeclararea taxei pe valoare adaugata in lunile aprilie – noiembrie 2006 si decembrie 2007 la produsele in natura acordate membrilor asociati in contrapartida subventiilor primite.

Subventiile agricole primite in anul 2006 au fost acordate baza O.G. nr. 65/2006 si au fost acordate cultivatorilor de terenuri nu persoanelor juridice , asa cum este in cazul de fata.

De asemenea predarea de produse in natura catre membrii asociati reprezinta alta .... decat ce pentru compensarea dreptului de folosinta a terenului agricol.

Potrivit art. 128 al(1) din Legea nr. 571/2003 ® se prevede :” **prin livrarea de bunuri se intelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana , direct sau prin persoane care actioneaza in numele acestuia** “.

In consecinta predarea produselor in natura catre asociati cat si subventiile primite conform O.G. nr. 65/2006 acordate cultivatorilor dar predate la societate constituie o livrare de bunuri , operatiune cuprinsa in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

Organul de solutionare a contestatiilor constata ca organul de inspectie fiscala a procedat corect si legal la stabilirea diferentei

in suma de lei ce reprezinta : impozit venit dividende = lei si T.V.A. = lei suma la care a calculat ,majorari in suma de lei.

In ceea ce priveste contestarea sumei de lei reprezentand accesorii , organul de solutionare a contestatiei , retine ca stabilirea acestora in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat in sarcina petentei a fost retinute ca fiind datorate debitului de natura T.V.A. si impozit pe veniturile din dividende , acestea datoreaza majorari de intarziere aferente calculate de inspectorii fiscali.

Cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 120 din O.G. nr. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala care prevede :” **majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate , inclusiv “.**

Se retine ca in cazul in care orice suma reprezentand o obligatie fiscala nu este achitata la data stabilita prin actele normative , contribuabilul este obligat sa achite sumele accesorii debitului pentru perioada cuprinsa intre termenul de plata prevazute de lege si data la care obligatia fiscala este achitata.

Urmare celor mentionate mai sus capetele de cerere privind impozitul pe veniturile din dividende, T.V.A. si accesoriile acestora se resping ca neantemaiaata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art.33 din O.G. nr. 7/2001, art. 61 (1) lit.a , art. 65 al(1) lit.a, art. 67 al(1) , art. 128 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , , art. 120 al(1) din O.G. nr. 92/2003 coroborate cu art. 205 , art.207,art. 209,art. 210 art. 216 al(1) din O.G. nr. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala :

**Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului**

**DECIDE :**

**Art.1.-Respingerea in totalitate a contestatiei pentru suma de lei reprezentand :**

**-impozit pe veniturile din dividende= lei;**

**-majorari aferente= lei;**

**-T.V.A. = lei;**

**-majorari aferente = lei.**

**Art.2.- Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul**