



157.08.IL

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala nr. 2 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 in suma de lei ce reprezinta :**

**-impozit pe dividende= lei;**

**-accesorii 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 stabilite de organul fiscal la Cap. III.2 –privind impozitul pe veniturile din dividende din Decizia de impunere nr. 266/28.03.2008, considerandu-le nelegale si netemeinice.

Contestatorul mentioneaza ca societatea a primit un aport de la asociati, reprezentat de bunurile 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 produse agricole ori alte produse. Aceste operatiuni sunt reflectate in contabilitate si nu se poate sustine rezonabil ca ceea ce a acordat asociatilor s-ar putea incadra in ceea ce textul de legii defineste ca fiind dividend. Se poate observa ca produsele acordate sunt in directa legatura cu valoarea bonurilor valorice ori a cupoanelor aduse societatii si nu exista nicio legatura cu profitul societatii ori a contului de profit si pierderi.

De asemenea contestatorul mentioneaza ca organul de control a facut o apreciere eronata a situatiei de fapt, apreciere ce o considera ca fiind in afara literei si spiritului reglementarilor din Codul fiscal. Societatea are ca asociati persoane fizice proprietari de teren agricol, avand ca obiect de activitatea cultura cerealelor.

Contestatorul precizeaza ca organul de control a facut o eroare grava cu privire la perioada controlata deoarece aceasta perioada vizeaza si anul 2003 cand nu era in vigoare Codul fiscal ci dispozitiile O.G. nr. 7/2001 ,deci contravine in mod evident principiul neretroactivitatii legii.

Referitor la perioada de dupa intrarea in vigoare a Codului fiscal mentioneaza ca dispozitiile invocate de organul de control nu conduce la concluzia ca ar trebui sa fie considerate produsele acordate in urma aportului adus societatii prin bonurile valorice ca fiind venituri si ca acestea trebuie supuse impozitului pe dividende.

Contestatorul considera ca acest sprijin acordat de stat proprietarilor de terenuri nu se regaseste in nici o dispozitie din O.U.G. nr. 117/2005 ca fiind supus impozitarii.

Ca urmare a celor mentionate mai sus contestatorul considera actele contestate ca netemeinice si nelegale , drept pentru care solicita anularea lor partiala referitoare la impozitul pe dividende.

**II.-Activitatea de inspectie fiscala – Serviciul control fiscal 2** prin Referatul privind propunerile de solutionare a contestatiei inaintat cu adresa nr. face urmatoarele precizari:

In urma efectuarii inspectiei fiscale,organul de inspectie fiscala,prin Raportul de inspectie fiscala nr. a verificat perioada 01.01.2003 –31.12.2007 pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Astfel, organul de control a considerat ca acordarea de drepturi in natura , in cota proportionala cu numarul de hectare aduse ca aport in societatea agricola, constituita in baza Legii nr. 36/1991 , membrilor asociati, pentru dreptul de folosinta al terenului agricol- teren agricol ce este evaluat si inregistrat in capitalul social-se constituie in venituri din dividende ale membrilor asociati in conformitate cu prevederile legale.

De asemenea in referat se precizeaza ca aportul de la asociati reprezentand bonurile valorice sau cupoane valorice acordate de stat proprietarilor de terenuri in baza O.U.G. nr. 61/2004 si O.U.G. nr. 117/2005 , acestea au facut obiectul inspectiei fiscale, dar nu au fost luate la calculul impozitului pe veniturile din dividende ce a fost in scris ca diferenta in raportul de inspectie fiscala nr. . Organul de inspectie fiscala a calculat impozit pe venit din dividende numai asupra veniturilor realizate in calitate de asociat cu privire la dreptul de folosinta asupra terenului agricol inregistrat in capitalul social sub forma de parti sociale.

In concluzie se propune respingerea in totalitate a contestatiei ca nefondata pentru neandepinirea obligatiei de calculare si declarare la termen a impozitului pe veniturile din dividende.

**III.-Luind in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:**

**Cauza supusa solutionarii contestatiei este daca D.G.F.P. prin biroul solutionare contestatii poate stabili daca organul de inspectie fiscala a procedat corect , in conditiile in care contestatoarea acorda drepturi in natura ( in cota proportional cu numarul de hectare aduse in aport in societatea agricola )membrilor asociati pentru dreptul de folosinta a terenului agricol – teren agricol ce este evaluat si inregistrat in capitalul social pentru care nu constituie venituri din dividende pentru membrii asociati .**

**In fapt-**Societatea Agricola a fost verificata pe perioada 01.01.2003 –31.12.2007 in urma careia a fost intocmit Raportul de inspectie fiscala nr. si Decizia de impunere nr. din care contesta Cap. III.2 privind impozitul pe dividende.

Societatea agricola a fost constituita in baza Legii nr. 36/1991 si are ca obiect de activitate cultura cerealelor.

Pentru perioada 01.01.2003 –31.12.2007 organul de inspectie fiscala constata ca S.A. 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 anii 2004 -2007 conform Legii nr. 571/2003 .

Prin **adresa nr.** Biroul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. a solicitat Directiei Generale Legislatie Impozite Directe din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor Publice, *un punct de vedere cu privire la modul de impozitare al unor societati infiintate in baza Legii nr. 36/1991, unde persoanele fizice aduc in folosinta anumite suprafete de teren agricol.*

In aceasta adresa s-a specificat ca societatile agricole au ca asociati persoane fizice proprietari de teren agricol, avand ca obiect de activitate cultura cerealelor.

Prin adresa nr. inregistrata la D.G.F.P. sub nr. , adresa anexata la dosarul cauzei, ni se raspunde la adresa noastra mentionata mai sus ca **isi mentin punctul de vedere prezentat prin adresa nr.**

Mentionam ca adresa nr. a Ministerului Economiei si

Finanțelor – Direcția Generală de Legislație și Impozite Directe comunica punctul de vedere în legătură cu tratamentul fiscal aplicabil venitului realizat de către o persoană fizică prin aducerea în folosința unei societăți agricole constituite conform Legii nr. 36 / 1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, a unei suprafețe de teren agricol și anume :

-în cazul în care dreptul de folosință asupra terenului agricol se evaluează și se înregistrează în capitalul social sub formă de părți sociale atunci venitul realizat în calitate de asociat constituie venit din dividend și se impozitează în conformitate cu prevederile Capitolului V - Venituri din investiții din Titlul III – Impozit pe venit, al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare;

-în situația în care dreptul de folosință asupra terenului agricol nu se evaluează și nu se înregistrează în capitalul social sub formă de părți sociale, atunci veniturile obținute de persoanele fizice în cauză sunt venituri din cedarea folosinței bunurilor , impunerea urmând să se facă potrivit prevederilor Cap. IV – Venituri din cedarea folosinței bunurilor , din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificările și completările ulterioare.

Deci, organul de inspecție fiscală a procedat corect la stabilirea venitului din dividende aplicat acestui tip de societate .

Referitor la contestarea modului de calcul al impozitului pe dividend aplicat fiecărui an fiscal impozitat , din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei organul de soluționare a contestației a constatat ca :

Pentru anul 2003 s-a aplicat art. 36 al(1) din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit și s-a calculat conform prevederilor acestei dispoziții legale în vigoare la acea dată.

#### ART. 36

1. Veniturile sub formă de dividende distribuite, precum și sumele prevăzute la art. 33 alin. (2) se impun cu o cotă de **5%** din suma acestora.

Baza impozabilă lei x 5 % = lei

Pentru anul 2004 s-a aplicat art. 71 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal publicat în M.O. nr. 927/23.12.2003 care precizează :

#### ART. 71

- (1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sume primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o **cotă de 5%** din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice o dată 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-a aprobat

bilanțul contabil, termenul de plată a impozitului pe dividende este până la data de 31 decembrie a anului respectiv.

Baza impozabila lei x 5% = lei

Pentru anul 2005 s-a aplicat art. 67 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal ,actualizat pana la data de 1 ianuarie 2005 care precizeaza :

**ART. 67**

- (1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sume primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o **cotă de 10%** din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice o dată 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. In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilanțul contabil, termenul de plată a impozitului pe dividende este până la data de 31 decembrie a anului respectiv.

Baza impozabila lei x 10% lei

**Pentru anul 2006 s-au aplicat prevederile art. 67 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal iar in ceea ce priveste cota de impozitare aceasta este de 16 % potrivit pct.39 al(4) din Legea nr. 163/2005 privind aprobarea O.U.G. nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza :**

**“ Începând cu data de 1 ianuarie 2006, pentru calculul impozitului pe veniturile realizate de persoane fizice din investiții și din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, definite potrivit dispozițiilor cap. V și VIII<sup>1</sup> din titlul III, cota de impozit este de 16%, cu excepția câștigurilor realizate din transferul titlurilor de valoare înstrăinate într-o perioadă mai mare de 365 de zile de la data dobândirii, pentru care se menține cota de 1% prevăzută la art. 67 alin. (3) lit. e.”**

**Iar potrivit Cap.5 “ Definirea veniturilor din investitii” de la Titlul III – Impozit pe venit” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal-**

- (1)“ Venituri din investitii cuprind ;  
a)-dividende.”**

Baza impozabila lei x 16 % = lei

Pentru anul 2007 s-a aplicat art. 67 al(1) din Legea nr. 571/2003 ,privind Codul fiscal , actualizata pana la 1 ianuarie 2007 care precizeaza :

**ART. 67**

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 31 decembrie a anului respectiv.

Baza impozabila lei x 16 % = lei

In concluzie , pe total ani 2003 – 2007 impozitul pe dividende calculat de organul de inspectie fiscala este in suma de lei, suma ce este trecuta atat in Raportul de inspectie fiscala nr. cat si in Decizia de impunere contestata de S.A.

Cu privire la mentiunea facuta de contestator precum ca produsele primite de asociati urmare a depunerii aportului lor la societate, sub forma de bonuri valorice sau cupoane ,**ca ar fi fost asimilate dividendelor** facem precizarea ca in Raportul de inspectie fiscala nr. , in anexa 2, s-a stabilit diferenta in suma de lei ce provine din dreptul de folosinta asupra terenului agricol inregistrat in capitalul social sub forma de parti sociale si nu din acele bonuri sau cupoane.

**In ceea ce priveste contestarea sumei de lei reprezentand majorari de intarziere pentru impozitul pe veniturile din dividende , organul de solutionarea contestatiilor retine ca stabilirea acestora in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Intrucat in sarcina petentei a fost retinut ca fiind datorat debitul de natura impozit pe veniturile din dividende acesta datoreaza majorari de intarziere aferente calculate de inspectorii fiscali.**

Cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 120 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala : "**majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare temenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv**".

Organul de solutionarea contestatiilor 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 prevazut de lege si data la care obligatia fiscala este achitata.

Fata de cele prevazute, organul de solutionarea contestatiilor constata ca organul de inspectie fiscala a procedat corect si legal la stabilirea impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice in perioada 01.01.2003 -31.12.2007 si accesoriile aferente, urmand a fi respins aceasta contestatie ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 36 al(1) din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, art. 71 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal publicat in M.O. nr. 927/23.12.2003, art. 67 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , actualizat pana la data de 1 ianuarie 2005, **pct.39 al(4) din Legea nr. 163/2005 privind aprobarea O.U.G. nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal** ,art. 67 al(1) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, art. 120 din OG 92/2003 ® privind

Codul de procedura fiscala coroborate cu art. 205, 207, 209, 210, si 216 alin. (1) din OG 92/2003® privind Codul de procedura fiscala.

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

**DECIDE:**

**Art. 1- Respingerea in totalitate a contestatiei pentru suma de lei, reprezentand: impozit pe veniturile din dividende lei si majorari de intarziere aferente lei**

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