

**DECIZIA nr... din ..... 2014**  
privind soluționarea contestației formulate de  
..... din .....

Cu adresa nr. ...., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** .... sub nr. ...., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** ..... a înaintat dosarul contestației formulate de ..... împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ....* emisă de reprezentanți ai AJFP ..... – Inspectie fiscală.

Decizia de impunere nr. F-IL ... a avut la bază măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr. ....

... are domiciliul fiscal în .... și codul de înregistrare fiscală .....

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de ..... lei, reprezentând:

- .... lei impozit pe profit;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ..... lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- ..... 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 ....., iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.J.F.P. .... sub nr. ....

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

**I Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:**

„[...] *Impozitul pe profit*[...]

*Raportul de inspecție fiscală nr. .... din ....., încheiat de organele de inspecție fiscală și aprobat de conducerea AJFP – Activitatea de Inspecție Fiscală (parțial pentru sumele contestate) este bazat pe argumentele care nu sunt susținute de temei legal și sunt o interpretare unilaterală a organului de inspecție fiscală.*

*Mai mult decât atât, organele fiscale își întemeiază constatările în baza unor opinii – așa cum este definită adresa nr. .... din ..... emisă de ANAF – ....., ,, adresa care este o interpretare prin opinie ce nu poate substitui un text de Lege (Codul Fiscal) – votată în conformitate cu Constituția României și care nu este semnată și nici stampilată. [...]*

1) suma de ... lei, reprezintă diferența de profit impozabil cu un impozit pe profit aferent în sumă de ... lei determinată de faptul că societatea a înregistrat în evidența contabilă în contul 635 "Cheltuieli cu alte impozite și taxe", cheltuieli cu impozitul pe venit din arenda aferentă produselor distribuite către membrii asociați

*Societatea a înregistrat corect aceste sume în contul 635 "Cheltuieli cu alte impozite și taxe" întrucât s-a considerat că este deductibilă în contextul în care membrii asociați nu datorează impozit pe dividende, membrii asociați fiind de acord în contextul general creat să plătească impozit pe arenda prin stopaj la sursă. Având în vedere constatările organelor fiscale cu privire la impozitul pe dividende din cadrul Raportului de Inspecție fiscală nr. .... din data de ..... considerăm că această sumă este deductibilă la calculul impozitului pe profit.*

*În această situație solicităm anularea constatărilor organului fiscal.*

2) pentru suma de ..... lei, diferența de profit impozabil și de impozit pe profit în sumă de ..... lei ..... i înregistrează în soldul creditor al contului 462 "Creditori diverși" la data de ..... datorii către membrii asociați. Aceste datorii nu se pot asimila din punct de vedere juridic ca și creanțe ale unui creditor deținute asupra unui debitor și pe cale de consecință nici nu pot fi încadrate în instituția juridică a prescripției.

*În conformitate cu prevederile art. 21 din ..... "munca în societate se efectuează cu asociații, unități prestatoare și personal de specialitate și de execuție încadrat cu contract de muncă sau contract civil și poate fi organizată după cum hotărăște adunarea generală ....". Concomitent, art. 22 prevede că producția și veniturile obținute în cursul anului vor fi repartizate de adunarea generală: [...]*

d)cota de distribuire convenită membrilor asociați pentru folosirea terenului în raport cu suprafața adusă în asocieră.

*Aceste creanțe sunt născute din voința membrilor asociați ai ..... care au hotărât să crediteze societatea cu sumele respective în scopul menținerii activității și în cazul în care se înregistrează pierderi economice că asigură stabilitatea financiară a acesteia.*

Sumele lăstate la dispoziția societății provin din cota de distribuție pentru terenul adus în folosința societății. Constatările și concluziile organelor fiscale sunt absolut nelegale din următoarele motive:

#### A. Practica Judiciară

Practica judiciară definește prescripția ca mijloc de stingere a obligațiilor și a acțiunilor determinate de un interes de ordine publică și de stabilitate socială, ca situațiile de fapt stabilite să nu mai poată fi schimbate.

Ea apare ca o sancțiune a creditorului, care a lăsat mai mult timp să treacă fără a-și valorifica dreptul subiectiv.

Ca atare odată cu expirarea termenului legal, titularul unui drept ocrotit de lege pierde nu dreptul de a acționa ci dreptul de a-l mai constrânge pe debitor la îndeplinirea obligației sale ce poate consta în executarea unei prestații, în respectarea unei situații juridice, în suportarea unei sancțiuni civile.

Prescripția este așadar o sancțiune juridică îndreptată împotriva pasivității titularului unui drept subiectiv sau al unei situații juridice ocrotite de lege.

#### B. Prevalența economicului asupra juridicului [...]

În condiții obișnuite, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. În cazuri rare, atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea .... sumele înregistrate în contul 462 Creditori nu reprezintă creanțe născute dintr-un raport economic ci sunt sume aparținând membrilor asociați ai ..... așa cum s-a mai subliniat, destinate să asigure stabilitatea economico-financiară a societății și, în caz de forță majoră (secete, calamități naturale – grindină sau conjuncturi economice nefavorabile), să acopere pierderile înregistrate și să creeze premisele continuității activității pe viitor. [...]

#### Impozitul pe dividende

Nu suntem de acord cu constatările organului fiscal și solicităm a se avea în vedere faptul că la motivarea acestora s-au invocat texte care nu au legătură cu sursa impozabilă verificată și, mai mult decât atât se constată o asimilare falsă a textelor legale invocate pentru a da consistența măsurilor fiscale stabilite ...

#### A. Prevederi legale cu privire la societățile agricole

În conformitate cu titlul II, Capitolul I – Dispozițiile preliminare din Legea 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură [...]

..... este înființată în baza Legii nr. 36/1991, privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, actul constitutiv fiind fundamentat în baza prevederilor legale.

#### B. Definirea noțiunilor – dividend titluri de participare, plata dividendelor[...]

Interpretând în mod obiectiv prevederile legale se poate constata că dividendul reprezintă o parte din profitul net care revine pentru o acțiune emisă de o societate înființată în baza Legii 31/1991 – care revine fiecărui acționar în raport cu acțiunile pe care le posedă.

Conform Legii 571 – Codul fiscal [...]

Art. 67, alin. (1) [...]

Art. 21, alin. (1) (4) [...]

Având la bază toate textele legale enumerate anterior precum și "actul normativ – opinia", prin care organul fiscal și-a fundamentat constatările în actele administrative fiscale contestate, expunem motivele pentru care nu suntem de acord cu rezultatele controlului fiscal pe această speță și solicităm anularea acestora.

#### 1. În conformitate cu art. 45, Capitolul II [...]

Așadar este liberă voința membrilor asociați de a se asocia în forma prevăzută de Legea 36/1991 privind societățile agricole și de a dispune de fructele activității lor așa cum hotărâsc, respectând prevederile legale în materie.

Atâta timp cât legiuitorul a lăsat libertatea fiecăruia să-și aleagă forma de manifestare economică, nici o autoritate nu se poate opune împotriva voinței sale sub condiția că acesta să respecte legea.

Dividendul este definit ca acea parte care se cuvine fiecărui asociat sub condiția obligatorie să dețină acțiuni sau părți sociale.

Fructele rezultate ca urmare a folosirii terenului adus în asociere în cazul societății agricole nu se pot asocia noțiunii de dividend sub nici o formă.

Din punct de vedere juridic există o legătură de cauzalitate între dividend și o parte socială sau acțiune, în sensul că dividendul nu poate fi constituit fără proprietate acțiunii sau părții sociale.

În cazul terenului agricol adus în folosință acestuia pe un ciclu agricol există un singur raport acela că proprietarul terenului dispune de fructele obținute din exploatare conform voinței sale.

Terenul nu este și nu va fi proprietatea societății agricole și rămâne în proprietatea membrului asociat.

Dacă legiuitorul ar fi constatat că există o legătură de cauzalitate, atunci ar fi prevăzut obligația constituirii dividendelor în cazul societății agricole. Mai mult de atât, considerăm că legislația este armonizată în sensul că prin Codul fiscal se prevede clar cota de distribuție (fructele terenului) este deductibilă la calculul impozitului pe profit, art. 21, alin. (4) , lit. g, Legea 571/2003, actualizată privind cota de distribuție pentru terenul adus în folosință.

2. Societatea Agricolă nu are caracter comercial, obiectul de activitate reprezentând exploatarea agricolă a pământului, ulterior animalelor și a altor mijloace aduse în societatea și obținerea de venituri care se împart între membrii asociați în condiții reglementate de actul constitutiv.

Legea 36/1991 prevede că uneltele agricole, mijloacele materiale bănești pot fi aduse în proprietatea sau numai în folosința, după caz.

Terenul nu face parte din capitalul social al societății și din patrimoniul social al acesteia și nu constituie acțiuni sau părți sociale pentru stabilirea de dividend (legătura de cauzalitate)[...]"

## **II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... încheiat la ...., s-au stabilit următoarele:**

*"[...]Impozitul pe profit*

*Perioada .....*

*Din verificarea documentelor contabile si a declarației (101) privind impozitul pe profit pentru anul 2013 depusa la Serviciul Fiscal Municipal ....sub nr. ...., operatorul economic a înregistrat si declarat profit impozabil în sumă de ..... lei și a declarat impozit pe profit în sumă de ..... lei. În urma efectuării inspecției fiscale organul de control a stabilit profit impozabil în sumă de ..... lei și impozit pe profit în sumă de ..... lei. Având în vedere cele prezentate a rezultat o diferența de profit impozabil în sumă de ..... lei și de impozit pe profit în sumă de ..... lei, determinată astfel: [...]*

*- suma de .... lei, reprezintă diferența de profit impozabil cu un impozit pe profit aferent în sumă de .... lei determinată de fapt că societatea a înregistrat eronat în evidența contabilă în contul 635 "Cheltuieli cu alte impozite și taxe", cheltuielile cu impozitul pe venit din arendă aferent produselor distribuite către membrii asociați, impozit reținut eronat de societate, corect de reținut impozit pe venit din dividende, care nu se înregistrează pe cheltuieli, încălcându-se astfel prevederile art. 19, alin. 1 din Legea 571/2003 (A), coroborat cu art. 21, alin. 4, lit. j din Legea 571 /2003(A).*

*- suma de .... lei, diferență de profit impozabil și de impozit pe profit în sumă de ..... lei, reprezentând venituri aferente unor datorii către membrii asociați, existente în soldul creditor al contului 462 - "creditori diverși" la ....., ale căror termene de plată au fost prescise, încălcându-se astfel prevederile art. 19, alin. 1 din Legea 571/2003 (A), coroborat cu pct.187 din OMFP nr. 3055/2009 și cu art. 405 alin. 1 din Codul civil.*

*Cu privire la impozitul pe dividende [...]*

*Perioada .....*

*În perioada mai sus menționată operatorul economic nu a constituit și declarat impozit pe venit dividende, iar organul de control a stabilit impozit pe venit dividende în sumă de ... lei, rezultând o diferență în sumă de ..... lei.*

*..... este entitate înregistrată în baza Legii 36/1991 și a repartizat în anul 2012, drepturi în bani și natură membrilor asociați în suma totală de .... lei, pentru care nu a constituit impozit pe venit dividende în sumă de ..... lei.*

*Conform prevederilor statutului .....membrii ai societății pot fi orice persoana care beneficiază de prevederile legii fondului funciar, precum si alți proprietari de terenuri agricole. animale. etc. care își manifestă dorința de a le exploata în aceeași formă. Având în vedere statutul societății, prevederile Legii 36/1991 si adresa nr. .... emisă de ..... toți membrii societății sunt asociați în cadrul societăților agricole și ca atare pentru terenurile agricole aduse în folosința societății, asociații nu datorează impozit pe venit din arendă, veniturile obținute de aceștia de la societate sunt considerate dividende. In conformitate cu prevederile art. 7, alin 1, pct. 12 din Legea 571/2003 (A), drepturile în bani și natură în sumă totală de ... lei, sunt considerate dividende. Conform prevederilor art. 67, alin 1 din Legea 571/2003(A). organul de control a stabilit pentru drepturile membrilor ridicate din cadrul societății, impozit pe venituri din dividende în valoare de ..... lei.*

*Perioada .....*

*În perioada mai sus menționată ....., a repartizat în anul 2013 drepturi în bani și natură, membrilor asociați, în sumă totală de ..... lei din care a reținut în mod eronat în anul 2013 impozit pe venituri din arendă în sumă de ..... lei, corect fiind impozit pe venit din dividende în sumă totală de ..... lei.*

*Conform prevederilor statutului ....., membrii ai societății pot fi orice persoane care beneficiază de prevederile legii fondului funciar, precum si alți proprietari de terenuri agricole. animale, etc. care își manifesta dorința de a le exploata în aceeași formă. Având în vedere statutul societății și prevederile Legii 36/1991, toți membrii societății sunt asociați în cadrul societăților agricole și ca atare pentru terenurile agricole aduse în folosința societății, asociații nu datorează impozit pe venit din arendă, veniturile obținute de aceștia de la societate sunt considerate dividende. în conformitate cu prevederile art. 7, alin 12 din Legea 571/2003(A). drepturile în bani și natură în sumă totală de ..... lei sunt considerate dividende. Conform prevederilor art. 67, alin. 1 din Legea 571/2003 (A), organul de control a stabilit pentru drepturile membrilor ridicate din cadrul societății, impozit pe venituri din dividende în valoare de ..... lei.[...]."*

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

Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .... a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către ..... pentru perioada ..., respectiv impozitul pe profit, impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și impozitul pe veniturile din arendarea bunurilor agricole.

Obiectul principal de activitate declarat de societate este reprezentat de „.....” cod CAEN ..... activitate desfășurată în perioada verificată.

În urma verificării impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile, majorând această bază cu suma de ..... lei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ..... lei, ca și

dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă totală de .... lei (... lei + .... lei), conform prevederilor art. 119, alin. (1), art. 120, alin. (1) și art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Societatea comercială contestă parțial obligațiile fiscale stabilite la control, respectiv impozitul pe profit în sumă de ..... lei și accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei (... lei + ..... lei)

De asemenea, a fost stabilită o diferență suplimentară la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .... lei, pentru care au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de ..... lei (..... lei + .... lei), conform prevederilor art. 119, alin. (1), art. 120, alin. (1) și art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

### **1. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice**

Conform Raportului de inspecție fiscală nr. ...., ..... a repartizat în perioada .... drepturi în bani și natură membrilor asociați în sumă totală de ..... lei, astfel:

- în anul 2012 drepturi în sumă de .... lei;
- în anul 2013 drepturi în sumă de ..... lei.

..... este entitate înregistrată în baza **Legii 36/1991** privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, iar pentru terenurile agricole aduse în folosința societății de către asociați, aceștia nu datorează impozit pe veniturile din arendă, întrucât 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, ci veniturile obținute de asociați de la societate reprezintă dividende.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru drepturile în bani și în natură acordate membrilor asociați în anii 2012 și 2013 în schimbul folosinței terenurilor de către societatea agricolă, aceasta nu a constituit și declarat impozit pe veniturile din dividende, însă pentru anul 2013 a reținut în mod eronat impozit pe venituri din arendă în sumă de ..... lei.

Astfel, având în vedere că societatea agricolă nu a constituit și nu a declarat impozit pentru dividendele acordate membrilor asociați, la control a fost stabilit pentru perioada verificată un impozit pentru veniturile din dividende în sumă de ..... lei (... lei x 16%), din care ..... lei pentru anul 2012 și ..... lei pentru anul 2013.

Prin contestația formulată, societatea susține că această sumă nu reprezintă o distribuire de dividende, ci o cheltuială deductibilă fiscal, invocând prevederile art. 21, alin. (4), lit. g) din Codul fiscal și faptul că societatea agricolă nu are caracter comercial.

De asemenea, precizează că terenurile agricole care se aduc în folosință de către membrii asociați nu fac parte din capitalul social al societății agricole, asociații păstrându-și dreptul de proprietate.

### Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

.... este o societate agricolă înființată în baza Legii nr. 36/1991, iar conform Încheierii Judecătorești nr. .... privind modificarea statului acestei societăți, membrii societății pot fi orice persoană care beneficiază de prevederile legii fondului funciar, precum și alți proprietari de terenuri agricole, animale, etc. care își manifestă dorința de a le exploata în aceeași formă.

Legea nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, prevede:

„[...]ART. 4 In cazul în care proprietarii terenurilor agricole nu doresc să 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, având ca obiect exploatarea agricolă a pământului, 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 Unelte 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 păstrându-și 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 dobândește prin subscrierea actului de constituire sau, după constituire, prin semnarea unei declarații.

În declarație trebuie înscrise datele prin care se identifica persoana care o face, firma societății, suprafața de teren agricol adusă în folosință, 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 să întocmească bilanțul anual și să-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) să examineze și să aprobe sau să 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 și 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 repartitie 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 Definirea 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.

..... este entitate înregistrată în baza Legii 36/199, 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 anii 2012 și 2013 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 anul 2013 către membrii asociați, societatea agricolă a reținut în mod eronat impozit pe venituri din arendă în sumă de .... 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.

Referitor la afirmația societății că organul fiscal și-a întemeiat constatările din Raportul de inspecție fiscală pe baza unor opinii, precizăm că prin adresa nr. .... emisă de ANAF – ...., .... se exprimă doar un punct de vedere, dar ca temei legal în stabilirea obligațiilor fiscale, organul de control a aplicat prevederile Codului Fiscal, acesta fiind actul normativ care precizează cadrul legal privind impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii, ca și contribuabilii care au obligația plății acestora.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că societatea agricolă datorează impozit pe veniturile din dividende în sumă de .... lei pentru dividendele în sumă de ..... lei distribuite membrilor asociați în anii 2012 și 2013, drept pentru care **contestația se va respinge ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

De asemenea, potrivit principiului de drept *"accesoriul urmează soarta principalului"*, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** și pentru accesoriile în sumă de .... lei (..... lei + ..... lei) aferente impozitului pe veniturile din dividende, calculate în baza art. 119, alin. (1), art.120, alin. (1) și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

## **2. Referitor la impozitul pe profit**

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ...., a fost stabilit pentru perioada verificată un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de .... lei, din care societatea contestă parțial suma de ..... lei aferent unei baze impozabile în sumă de ..... lei, stabilită astfel:

- suma de .... lei reprezintă cheltuielile nedeductibile cu impozitul pe veniturile din arendă aferent produselor distribuite către membrii asociați, impozit reținut eronat de societate;
- suma de ..... lei reprezintă venituri aferente unor datorii către membrii asociați, existente în soldul creditor al contului 462 "creditori diverși" la ....., ale căror termene de plată au fost prescrise.

**a)** Organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de .... lei reprezentând cheltuieli cu impozitul pe veniturile din arendă aferent produselor distribuite către membrii asociați, înregistrată în anul 2013 în contul 635 „Cheltuieli cu alte impozite și taxe”, este nedeductibilă fiscal, întrucât societatea nu datorează acest impozit reținut eronat de societate.

Societatea susține că a înregistrat corect această sumă, deoarece membrii asociați nu datorează impozit pe venituri din dividende, ci impozit pe veniturile din arendă.

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

„[...]**ART. 19 Reguli generale**

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

j) cheltuielile cu contribuțiile plătite peste limitele stabilite sau care nu sunt reglementate prin acte normative;  
[...]"

Așa cum am arătat la pct. 1. de mai sus referitor la obligația de plată a societății privind impozitul pe veniturile din dividende pentru plățile în natură și bani efectuate în anul 2013 către membrii asociați, societatea agricolă a reținut în mod eronat impozit pe veniturile din arendă în sumă de ..... lei, având în vedere că pentru acestea nu au fost încheiate contracte de arendă, 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.[...]"

Societatea agricolă contestatoare a repartizat excedentul obținut în urma activității societății prin distribuții în bani sau în natură către asociați proporțional cu cota deținută de aceștia și în conformitate cu hotărârea adunării generale, pentru care datorează impozit pe veniturile din dividende, așa cum am arătat mai sus, nedatorând impozit pe veniturile din arendă.

Astfel, cheltuiala în sumă de .... lei este nedeductibilă fiscal în baza prevederilor legale mai sus citate, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru impozitul pe profit în sumă de ....lei (..... lei x 16%).

**b)** Suma de ..... lei cu care a fost majorat profitul impozabil pe anul 2013 reprezintă venituri aferente unor datorii către membrii asociați, existente în soldul creditor al contului 462 - "creditori diverși" la ....., ale căror termene de plată au fost prescrise.

Prin contestația formulată, societatea susține că datoriile către membrii asociați nu pot fi considerate prescrise deoarece nu se pot asimila din punct de vedere juridic ca și creanțe ale unui creditor deținut asupra unui debitor.

De asemenea susține că aceste creanțe sunt născute din voința membrilor asociați al ..... care au hotărât să crediteze societatea cu sumele respective în scopul menținerii activității și în cazul în care se înregistrează pierderi economice să asigure stabilitatea financiară a acesteia, așa cum prevede și statutul societății.

În drept, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„[...]ART. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare[...]"

- Legea societăților comerciale nr. 31/1990, prevede:

„[...]ART. 67

(1) Cota-parte din profit ce se plătește fiecărui asociat constituie dividend.

(2) Dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat, dacă prin actul constitutiv nu se prevede altfel. Acestea se plătesc în termenul stabilit de adunarea generală a asociaților sau, după caz, stabilit prin legile speciale, dar nu mai târziu de 6 luni de la data aprobării situației financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat.

- Ordinul nr. 3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:

„[...]187. - La scăderea din evidență a creanțelor și datoriilor ale căror termene de încasare sau de plată sunt prescrise, entitățile trebuie să demonstreze că au fost întreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora[...]"

„[...]În creditul contului 758 "Alte venituri din exploatare" se înregistrează:

- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentand datorii fata de furnizori, creditori diversi, actionari/asociati (401, 404, 462, 455, 457 si alte conturi in care urmeaza sa se evidentieze sumele respective);

- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentand datorii privind asigurarile sociale, ajutorul de somaj, impozitul pe profit/venit, taxa pe valoarea adaugata, alte impozite, taxe si varsaminte asimilate, fonduri speciale, dividende de platit si alte datorii cu bugetul statului (431, 437, 441, 4423, 446, 447, 448, 444, 438).

Fată de aceste prevederi, rezultă că la calculul profitului impozabil se iau în calcul veniturile realizate din orice sursă, ca și alte elemente similare veniturilor.

De asemenea, dividendele cuvenite asociaților se plătesc în termenul stabilit de adunarea generală a asociaților, dar nu mai târziu de 6 luni de la data aprobării situației financiare anuale, iar termenul de prescripție al acestora este de 3 ani.

..... a înregistrat la sfârșitul anului 2010 datorii către membrii asociații în sumă de ... lei provenite din cota de distribuție (dividende) pentru terenurile aduse în folosința societății de către membrii asociații și lăsate la dispoziția societății.

Însă, întrucât aceste sume nu au fost ridicate de membrii asociați în termen de 3 ani, ci au fost lăsate la dispoziția societății, ele sunt prescrise la data de .....

Astfel, suma de ..... lei dividende neridicate de asociați reprezintă venituri ale societății după prescripție care se înregistrează în contul 758 "Alte venituri" potrivit Ordinului 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au majorat veniturile impozabile ale societății agricole cu suma prescrisă de ... lei pentru anul 2013, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru impozitul pe profit în sumă de .... lei (.... lei x 16%).

Centralizând datele prezentate mai sus, se va respinge în totalitate contestația pentru impozitul pe profit în sumă de ..... lei.

De asemenea, potrivit principiului de drept "*accesoriul urmează soarta principalului*", **se va respinge contestația ca neîntemeiată** și pentru accesoriile în sumă de ..... lei (... lei + ... lei) aferente impozitului pe profit, calculate în baza art. 119, alin. (1), art.120, alin. (1) și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de ..., împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ....*, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizată se:

#### **D E C I D E:**

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

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