

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul de inspectie fiscala nr..... prin adresa nr..... cu privire la contestatia formulata de Societatea Agricola C., cu sediul in; inregistrata la DGFP sub nr.....

Contestatia a fost formulata partial impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. cu privire la suma de lei reprezentand :

**-impozit pe veniturile din dividende persoane fizice in suma de lei,
- majorari de intarziere aferente impozit venit dividende persoane fizice in suma de lei.**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei de impunere , respectiv, potrivit confirmarii de primire aflata in copie la dosarul cauzei, si de data inregistrarii contestatiei la AIF , respectiv, asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de Solutionare a 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 competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I. Societatea Agricola C. inainteaza contestatie partial impotriva masurilor stabilite prin Decizia de impunere nr. si a Raportului de inspectie fiscala nr. pentru suma de lei reprezentand Impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice (.....lei) si majorari de intarziere aferente acestora(.....lei), solicitand admiterea contestatiei si anulara sumelor pe motive de nelegalitate.

In motivatia sa , petenta mentioneaza ca potrivit art.5 alin.2 din Legea nr. 36/1991, societatea agricola nu are caracter comercial , esenta constituirii ei fiind aceea a exploatarii in comun a terenului agricol, apartinand membrilor asociati. Dividendul este o notiune de natura comerciala definit in art. 67 alin.1 din Legea nr. 31/1990, privind societatile comerciale si reprezinta cota parte din profit ce se plateste fiecarui asociat in functie de titlurile de valoare pe care le detine la acea societate. De asemenea, petenta mentioneaza ca la art.7 alin 1 pct.12 din Codul fiscal se precizeaza ca dividendul este o distribuire de bani sau in natura, efectuata de o persoana juridica unui participant la persoana juridica , drept consecinta a detinerii unor titluri de valoare la acea persoana juridica

Un membru asociat la o societate agricola care aduce in folosinta o suprafata de teren si care nu intra in capitalul sau patrimoniul societatii in schimbul unor actiuni sau parti sociale , nu se poate sustine ca temei legal ca produsele agricole oferite la sfarsitul unui an agricol au natura juridica a unor dividende.

De asemenea, petenta sustine ca aportul unui membru asociat este numai folosinta terenului si nu proprietatea acestuia, iar produsele primite sunt in raport de suprafata de teren cedata in folosinta si nu in raport de parti sociale sau actiuni, astfel incat nu sunt indeplinite conditiile legale mai sus aratate pentru a fi in prezenta dividendelor si a se calcula impozit pe acestea.

II.Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul Control fiscal nr. in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr....., sustine urmatoarele:

La stabilirea impozitului pe dividende in suma de lei s-a avut in vedere listele de plata privind drepturile ridicate de membrii fondatori pentru anii, astfel:

.....

Aceiasi cantitate de grau si la acelasi pret s-a acordat membrilor fondatori in anii, deci impozitul datorat este de).

In statutul societatii se mentioneaza la punctul 3, faptul ca la infiintare a fost adus ca aport suprafata de ha de pamant de catre membrii fondatori , folosinta terenului se evalueaza la suma de ... leu/ha, valoarea totala a partilor sociale din teren fiind de lei, suma ce este inregistrata in capitalul social.

Conform art.7, alin.1, pct.12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal''dividendul reprezinta o distribuire in bani sau in natura , efectuata de o persoana juridical unui participant la persoana juridical , drept consecinta a detinerii unor titluri de participare la acea persoana juridica''.

Astfel conform prevederilor art.67, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal ce face referire la regulile generale de calcul ale impozitului pe dividende, acestea se calculeaza:''...Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii, se impun cu o cota de 16% din suma acestora.Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odata cu plata dividendelor catre actionari si asociati...''.

De asemenea se precizeaza faptul ca o situatie similara s-a constatat si la controlul anterior.

III.Luand in considerare constatarile organului fiscal, 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 DGFP prin Biroul Solutionare Contestatii este de a stabili daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice cat si majorari de intarziere aferente .

In fapt: Perioada verificata :februarie.....-ianuarie

In urma verificarii efectuate s-a stabilit ca societatea nu a declarat si nu a constituit impozit pe venit din dividende pentru drepturile ridicate de membrii asociati al caror pamant face parte din capitalul social .La control s-a constatat ca societatea datoreaza suma de lei si a incalcat prevederile art. 67, alin.(1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal.

În statutul societății se menționează la punctul, faptul că la înființare a fost adusă ca aport suprafața ha de pământ de către membrii fondatori, folosința terenului se evaluează la suma de ... leu/ha, valoarea totală a părților sociale din teren fiind de lei.

La stabilirea impozitului pe venitul din dividende s-au avut în vedere listele de plată privind drepturile ridicate de acești membrii în anii, astfel:

Aceeași cantitate de grau și la același pret s-a acordat membrilor fondatori în anii, rezultând o diferență de impozit pe venit din dividende în suma totală de lei. Pentru această diferență stabilită de lei, s-au calculat majorări de întârziere în suma de lei în conformitate cu art.120 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea este de precizat faptul că petenta a mai înaintat contestație în anul împotriva Deciziei de impunere nr. având obiective similare, soluția Deciziei fiind în defavoarea petentei. În urma respingerii contestației, petenta a înaintat contestație împotriva Deciziei nr. în instanță, iar Curtea de Apel București Secția a-VIII-a Contencios Administrativ și Fiscal prin Decizia civilă nr. a respins contestația Societății Agricole C. ca fiind neîntemeiată.

În drept cauzei îi sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

În conformitate cu prevederile art.7 alin.1 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, dividendul reprezintă “ 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” iar potrivit art.7 alin.1 pct.31 din același act normativ, **partile sociale într-o persoană juridică sunt denumite titluri de participare.**

De asemenea în conformitate cu prevederile art.65 alin.(1) și art.67 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare: se stipulează:

Art.65 “Definirea veniturilor din investiții

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 31 decembrie a anului respectiv.”

În conformitate cu prevederile art.4 din Legea nr. 36/1991 privind societățile

agricole si alte forme de asociere in agricultura “ 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.”

Iar potrivit art.5 alin.1 din Legea nr. 36/1991, **“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.”**

Avand in vedere dispozitiile legale mentionate se retine ca societatile agricole au personalitate juridica iar produsele acordate in natura asociatilor, reprezinta dividende in sensul Codului Fiscal pentru care societatea agricola datoreaza impozit .

In acelasi sens este dat si punctul de vedere al Ministerului Economiei si Finantelor –Directia Generala de Legislatie si Impozite Directe prin adresa nr. , in legatura cu tratamentul fiscal aplicabil venitului realizat de catre o persoana fizica prin aducerea in folosinta de terenuri unei societati agricole constituite conform Legii nr. 36/1991 .

In ceea ce priveste mentiunea contestatoarei ca societatea agricola nu are caracter comercial si ca dividendul este o distribuire de bani sau in natura, efectuata de o persoana juridica unui participant la persoana juridica nu este de natura sa duca la solutionarea favorabila a contestatiei intrucat societatea agricola este constituita ca persoana juridica , in care dreptul de folosinta asupra terenului agricol se evalueaza si se inregistreaza in capitalul social sub forma de parti sociale iar produsele acordate in natura asociatilor, reprezinta dividende in sensul Codului Fiscal pentru care societatea datoreaza impozit .

Avand in vedere cele mentionate mai sus, organul de solutionare a contestatei constata ca organul de inspectie fiscala a procedat corect la stabilirea impozitului pe dividende distribuite persoanelor fizice , in suma de lei drept pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeita.

Referitor la contestarea sumei de lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venitul din dividende persoane fizice stabilite prin **Deciziei de impunere nr.....**, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat pentru impozitul pe venitul din dividende persoane fizice in suma de lei contestatia urmeaza sa fie respinsa , aceasta urmeaza sa fie respinsa si pentru suma de..... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venitul din dividende persoane fizice ce constituie masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “.

Fata de cele prezentate organul de solutionare a contestatiilor va respinge

contestatia ca neintemeiata pentru suma totala de lei (.....) in conformitate cu prevederile pct.12.1 lit.a) din **Ordinul nr. 519/2005** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din [Ordonanta Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedura fiscala, republicata:

” **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;”**

In ceea ce priveste faptul ca petenta contesta si Raportul de inspectie fiscala nr.,mentionam ca sunt aplicabile **prevederile art. 109 din Codul de procedura fiscala , unde referitor la Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale se precizeaza :**

Art.109-”(1)Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris , in care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2)La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus , dupa caz , fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale.”

Totodata in conformitate cu pct. 107.1 din **HG 1050/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonantei Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedura fiscala **"titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi :**

- a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;”**

Fata de cadrul normativ sus-citat se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatările din Raportul de inspectie fiscala.**

Astfel ,se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a deciziei de impunere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 7 alin.1 pct.12, art.65 alin.(1) si art.67 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , pct.12.1 litera a) si 5.1 din Ordinul nr. 519/2005, art.109 din OG nr. 92/2003, pct.107.1 dinj HG nr. 1050/2004, coroborate cu art. 216 al(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

D E C I D E :

Art.1- Respingerea in totalitate ca neintemeiata a contestatiei depusa de Societatea Agricola C. cu privire la suma de lei reprezentand:

- impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice=.....lei;**
- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice =..... lei.**

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

Director Coordonator,

....