

## NR. 183/IL/2013

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .a fost sesizat, de Activitatea de Inspectie Fiscala .prin adresa nr. .inregistrata la D.G.F.P. . sub nr. ., cu privire la contestatia formulata de Societatea Agricola .. cu sediul in loc. .., jud. . CIF RO ...

**Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .. si Raportului de inspectie fiscala nr. . referitoare la obligatii de plata in suma de .. lei, dupa cum urmeaza:**

- **impozit venit dividende in suma de ..lei,**
- **dobanzi/majorari de intarziere in suma de .. lei,**
- **penalitati de intarziere 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 semnaturii de pe adresa de inaintare nr. . aflata in copie la dosarul cauzei, si de data inregistrarii contestatiei la A.I.F. .., respectiv .., asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice .. prin Biroul Solutionare Contestatii, 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 solucioneze prezenta contestatie.

**I. Societatea Agricola ...**, societate înființata in baza Legii nr. 36/1991 privind societățile agricole si alte forme de asociere in agricultura, înregistrata la Registrul Societăților Agricole deschis la Judecătoria .., sub nr. ..,C.U.I. RO .., reprezentata legal de ing. .. in calitate de președinte, formuleaza contestație împotriva Raportului de Inspectie Fiscala (parțial pentru impozit pe dividende) incheiat la data de .. si înregistrat sub nr. .. si a Deciziei de Impunere nr. .. . Solicita ca prin Decizia ce va fi emisa sa se dispuna desființarea Raportului de Inspectie Fiscala înregistrat sub nr. .încheiat la data de .. februarie .. si a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.. prin care s-au stabilit obligatii suplimentare de plata privind impozit pe veniturile din dividende persoane fizice in suma de ..lei, dobânzi/majorări de întârziere in suma de .. lei si penalități de întârziere in suma de .. lei.

In subsidiar, solicita si mentinerea constatarii organului fiscal in ceea ce privește stabilirea si declararea eronata a impozitului aferent veniturilor

din activități agricole în suma de .. lei conform O.G. 92/2003 art. 120<sup>1</sup> ,alin. I.

Arata ca organul de inspectie fiscala a constatat ca nu a declarat impozitul pe veniturile din dividende, conform art. 67 alin. din Legea nr. 571/2003 (1) :

*“Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cota de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului de venituri sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționarii sau asociați.”*

Considera ca decizia organelor fiscale de a impozita sub forma de dividende drepturile primite de membrii asociați este eronata și rezulta din analiza textelor invocate în cuprinsul contestației.

Societatea a achitat pe parcursul anului ..drepturi în natura și în bani membrilor asociați ,în conformitate cu actul constitutiv al societății și a hotărârii Consiliului de Administrație și considera ca a respectat toate prevederile legale în ceea ce privește deductibilitatea și natura fiscală a acestor sume achitate.

Societatea Agricolă .. arata ca este înființată în baza Legii nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură și fundamentul înființării societății agricole se regăsesc în dispozițiile acestei Legi privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură „Titlul I Dispoziții generale art.1 și Titlul II capitolul I Dispoziții preliminare art. 5 și art.6.

Arata ca din dispozițiile legale din cuprinsul Legii 36/1991 (actualizată) precum și din Actul Constitutiv al Societății Agricole.. se poate deduce ca asocierea membrilor se face pe baza de liber consimțământ, terenurile aduse în asociere nu sunt proprietatea societății agricole,asociații păstrându-și dreptul de proprietate, dar acestea au dreptul la părți sociale în funcție de aportul în natura și a dreptului de folosință al terenului (nu al proprietății terenului).

Precizează ca societatea agricolă nu are caracter comercial nefiind înființată în baza Legii 31/1990 (actualizată) privind societățile comerciale și în nici un text din cadrul Legii nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură nu se regăsește noțiunea de dividend.Terenul adus în folosință nu face parte din capitalul social al societății agricole,asociații păstrându-și dreptul de proprietate (juridic-conform atributelor proprietății)

Prezintă ca pentru dreptul de folosință al terenului adus în asociere în societatea agricolă, membrii asociați primesc în natura sau în bani cota parte din „fructele „ produse în asociere conform hotărârii Adunării Generale a Asociațiilor și deductibilitatea fiscală a sumelor reprezentând dreptul de folosință al terenului este recunoscută fiscal prin Legea 571/2003 art. 21 alin (4) litera g) care prevede ca sunt cheltuieli nedeductibile "cheltuielile în-

registrate de societățile agricole, constituite în baza legii, pentru dreptul de folosință al terenului agricol adus de membrii asociați, peste cota de distribuție din producția realizată din folosința acestuia, prevăzută în contractul de societate sau asociere și ca în acest mod legiutorul a concluzionat că drepturile membrilor plătite de societate sunt cheltuieli aferente veniturilor impozabile, statuată ca cota de distribuție pentru dreptul de folosință din suma stabilită de organele de conducere al S.A.) este deductibilă la calculul impozitului pe profit datorat de societățile agricole.

Considera că drepturile primite de membrii asociați în natură sau în bani reprezintă cheltuielile deductibile la impozitul pe profit pentru folosirea de către societate a terenului proprietate a membrilor asociați.

Noțiunea de dividend trebuie privită atât din punct de vedere juridic, fiind reglementată în contextul Legii 31/1990 (actualizată) privind societățile comerciale cât și din punct de vedere fiscal potrivit art. 67 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Menționează în acest context și definiția fiscală a titlului de participare conform Capitolul 7 „Definiții ale termenilor comuni: „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;”

Arată că noțiunea de dividend este legată strict de existența /inexistența profitului și se stabilește că cota parte din profit proporțional cu cota de participare la capitalul social. Profitul se stabilește ca diferența între veniturile totale și cheltuielile totale (profit contabil în urma căreia se distribuie dividende)

Fiscal dividendul este asimilat ca strâns legat de existența deținerii unor titluri de participare.

Considera că din analiza textului cu definiția fiscală a titlului de participare rezultă că acestea pot fi deținute la formele de societăți definite de Legea 31/1991 privind societățile comerciale și nu la societățile agricole conform Legii 36/1991.

Petenta concluzionează că Societatea Agricolă nu are caracter comercial, nu este înființată în baza Legii 31 /1990 (actualizată) privind societățile comerciale, în nici un text din cadrul Legii nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură nu se regăsește noțiunea de dividend, terenul adus în folosință nu face parte din capitalul social al societății agricole, asociații păstrându-și dreptul de proprietate.

Drepturile primite de membrii asociați în natură sau în bani reprezintă cheltuielile deductibile la impozitul pe profit pentru folosirea de către societate a terenului proprietate a membrilor asociați.

Noțiunea de dividend este legată strict de existența/inexistența profitului și se stabilește că cota parte din profit proporțional cu cota de participare la capitalul social. Profitul se stabilește ca diferența între veniturile to-

tale si cheltuielile totale (profit contabil in urma căreia se distribuie dividende)

Fiscal dividendul este asimilat ca strâns legat de existenta deținerii unor titluri de participare.

Considera ca din analiza textului cu definiția fiscală a titlului de participare rezulta ca acestea pot fi deținute la formele de societăți definite de Legea 31/1991 privind societățile comerciale si nu la societățile agricole conform Legii 36/1991.

Analizând textele legale mai sus enumerate precum si concluziile care se desprind din acestea este imperativa respectarea acestora in contextul articolului 139(1) din Constituția României care prevede in mod expres ca **"impozitele si taxele datorate bugetului de stat se stabilesc numai prin lege"** si ca sintetizând cele prezentate considera ca organele fiscale ale A.N.A.F. -D.G.F.P. .. , Activitatea de Inspecție fiscală in mod eronat a stabilit in sarcina societății impozit pe dividende pentru drepturile membrilor asociați invocând in mod nelegal Legea nr. 571/2003 art . 67 alin. (1) prin care se stabileste ca veniturile sub forma de dividend inclusive sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții , se impun cu o cota de 16% din suma acestora.

Solicita sa se desființeze Raportul de Inspecție Fiscală înregistrat sub nr. . incheiat la data de .. si Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr... prin care s-au stabilit obligații suplimentare de plata in sarcina S.A. .. in ceea ce privește impozitul pe dividende datorate de persoane fizice.

Anexeaza in copie Raportul de Inspecție Fiscală înregistrat sub nr... incheiat la data de .. . si Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. ...

**II. Activitatea de inspecție fiscală - Serviciul Inspectie Fiscală** prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. face următoarele precizări cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice:

Prin R.I.F. nr. .. ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .. , organele de inspecție fiscală au constatat următoarele :

- |  |   |         |
|--|---|---------|
| - obligații de plata declarate de operatorul economic          | - | 0 Lei   |
| - obligații de plata stabilite de organul de inspecție fiscală | - | .. lei  |
| - diferența stabilită de organul de inspecție                  | - | .. lei  |
| - majorări de intirziere                                       | - | .. lei  |
| - penalități de intirziere                                     | - | ... lei |

Diferența de .. lei stabilită de organul de inspecție fiscală, reprezintă impozit pe veniturile din dividende calculat asupra drepturilor acordate in bani si in natura in cursul anului .. membrilor asociați, prin încălcarea prevederilor art. 7 pct. (12), art. 65, al. I, lit. a), si art. 67, al. I din Legea nr. 571/003 R.

Drepturile in bani si in natura in suma totala de . lei au fost acordate membrilor asociati in conformitate cu prevederile art.12, lit. k) din Legea nr. 36/1991 referitoare la modul de împărțire a profitului si pierderilor. Operatorul economic a calculat, declarat si achitat in mod eronat, impozit pe veniturile din activități agricole in suma de ..lei asupra drepturilor acordate in bani si in natura membrilor asociati (conform fisei de evidenta pe plătitor emisa de A.F.P. .. la data de ..), suma pentru care organul de inspectie fiscala a emis Decizie de impunere storno.

Se propune respingerea contestației privind suma de .. lei (impozit pe veniturile in dividende - .. lei, majorări de intirziere impozit venit dividende - .. lei, penalități intirziere impozit venit dividende - .. lei), cuprinsa in Decizia de impunere nr. ...

**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:**

**1.Referitor la suma de .. lei reprezentand impozit pe venitul din dividende cauza supusa solutionarii D.G.F.P. .. prin biroul solutionare contestatii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect in sarcina petentei acest impozit asupra drepturilor acordate de societatea agricola pentru terenurile aduse in folosinta de membrii asociati.**

**Perioada supusa verificarii privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice: ..**

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .. organele de inspectie fiscala au stabilit in perioada .. impozit venit dividende in suma de .afereute unei baze de impunere de .. lei.

Inspectorii fiscali au retinut ca societatea a achitat drepturile de folosinta al terenurilor membrilor asociati, in bani si natura,in conformitate cu hotarea consiliului de administratie al societatii si statutului societatii, pe care nu le-a impus ca fiind venituri din dividende.

Societatea Agricola considera ca acesta suma nu reprezinta distributii de dividende ci cheltuiala deductibila fiscal pentru societate, invocand in sustinere faptul ca fiind societate agricola nu are caracter comercial, in Legea de organizare a societatilor agricole nu exista notiunea de dividend si terenul adus in folosința de catre membri asociati nu face parte din capitalul social al societății agricole, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate totodata invocand si prevederile art. 21 alin. 4) lit. g din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, alin. (1) si alin. (2) ce prevede:

**„ART. 1 Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal**

**(1) Prezentul cod stabilește cadrul legal pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj și fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, precizează contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale, precum și modul de calcul și de plată al acestora. Prezentul cod cuprinde procedura de modificare a acestor impozite, taxe și contribuții sociale. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a convențiilor de evitare a dublei impunerii.**

**(3) În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal.**

Asadar conform acestor prevederi legale se retine faptul ca in materia impunerii sunt aplicabile prevederile Codului Fiscal ,acesta fiind actul normativ care precizeaza cadrul legal privind impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii , contribuabilii care au obligația de plata a acestora, precum și modul de calcul și de plată al acestora.

In materie fiscala dispozițiile Legii 571/2003 privind Codului Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevaleaza asupra altor prevederi din alte acte normative, astfel ca in caz de conflict între acestea se aplica dispozițiile Codului fiscal.

Acelasi act normativ invocat, la art. 13 precizeaza contribuabili care au obligatia platii impozitului pe profit:

**„ART. 13 Contribuabili**

**Sunt obligate la plata impozitului pe profit, conform prezentului titlu, următoarele persoane, denumite în continuare contribuabili:**

**a) persoanele juridice române;”**

Privitor la modul de aplicare al art. 13 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare, Normele de aplicare ale Codului Fiscal aprobate prin H.G. 44/2004 precizeaza la pct. 1.

**„1. Fac parte din această categorie companiile naționale, societățile naționale, regiile autonome, indiferent de subordonare, societățile comerciale, indiferent de forma juridică de organizare și de forma de proprietate, inclusiv cele cu participare cu capital străin sau cu capital**

*integral străin, **societățile agricole** și alte forme de asociere agricolă cu personalitate juridică, organizațiile cooperatiste, instituțiile financiare și instituțiile de credit, fundațiile, asociațiile, organizațiile, precum și orice altă entitate care are statutul legal de persoană juridică constituită potrivit legislației române”.*

**Fata de cadrul legal precizat, se retine ca societatile agricole sunt persoane juridice romane si sunt obligate la plata impozitului pe profit.**

Totodata in conformitate cu prevederile art. 4 din Legea nr. 36/1991 privind societatile 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.”

Potrivit art. 5 alin.1 din acelasi acelasi act normativ “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.”

Iar la art. 6 se precizeaza:

***“ART. 6 Uneltele 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.”***

Asadar la intrarea in societatea agricola, bunurile mobile si imobile precum si animalele vor fi evaluate pentru a se putea determina partile sociale subscrise de fiecare membru cu care se participa la constituirea capitalului societatii agricole.

Organul de solutionare al cauzei retine faptul ca fiecare membru al societatii agricole participa la constituirea capitalului societatii agricole si detine la aceasta parti sociale.

Tot in Legea nr. 36/1991 la art. 12 lit. f) si lit. k), art. 25 si art.47 se prevede:

**“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.**”

Totodata articolul 58 lit. a) prezinta atributiile adunarii generale astfel:

**“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 legii privind societatile agricole se retine ca statutul societății agricole va cuprinde și modul de împărțire a profitului sau pierderilor, administratorii fiind 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 și să răspundă de realitatea vărsămintelor efectuate de către asociații și de existența reală a profitului repartizat.

Față de cele de mai sus, o societate agricolă înființată în baza Legii nr. 36/1991 este contribuabil obligat la plata impozitului pe profit, conform titlului II din Codul fiscal, întocmește și depune la organul fiscal competent situații financiare conform Legii contabilității nr. 82/1991.



In ceea ce priveste notiunea de dividend, la art. 7 " Definiții ale termenilor comuni" alin. 12 si alin. 31 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza :

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, exceptând următoarele:

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:

Societatea agricola .. in contestatia formulata subliniaza faptul ca "a a achitat pe parcursul anului .. drepturi in natura si in bani, membrilor asociati in conformitate cu actul constitutiv al societatii si a hotararii Consiliului de administratie" astfel ca "pentru dreptul de folosința al terenului adus in asociere in societatea agricola , **membrii asociați primesc in natura sau in bani cota parte din „fructele „ produse in asociere conform hotărârii Adunării Generale a Asociaților.”**

Asadar,distributiile pentru drepturile de folosinta ale terenului catre asociati se fac dupa aprobarea bilantului, a contului de profit si pierdere si dupa aprobarea proiectului de repartitie al excedentului (profitului).

Totodata in conformitate cu prevederile art. 65 alin. (1) si art. 67 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, la capitolul III "Impozit pe venit" pentru persoana care primeste distributia in bani sau natura, aceasta distributie reprezinta venit din investitii si imbraca forma dividendului:

**"Art.65 Definirea veniturilor din investiții**

**Veniturile din investitii 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.”**

Din punct de vedere fiscal veniturile din dividendele se impun cu cota de 16 % din valoarea acestuia, odata cu plata dividendelor. Persoana juridica care distribuie dividende este obligata la calculul, retinerea si virarea impozitului.

**Avand in vedere cele aratate mai sus se retine ca drepturile in bani sau in natura obtinute de membri asociati pentru terenurile agricole aduse in folosinta societatilor agricole infiintate in baza Legii nr. 36/1991 constituie dividende.**

Referitor la sustinerea petentei privind aplicarea art. 21 alin. (4) lit. g ) si din precizarile caruia considera ca ar rezulta ca si drepturile primite de membrii asociati in natura sau in bani conform repartitiei facuta de consiliul de administratie reprezinta cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit, nu ajuta la solutionarea favorabila a contestatiei intrucat prin acest articol se reglementeaza strict cheltuielile ce nu sunt deductibile fiscal ,respectiv cheltuielile inregistrate peste cota de distributie din productia realizata prevazuta in contractul de societate sau asociere , fara ca prin acest articol sa se faca si precizari referitor la cota de distributie din productia realizata ce se face conform hotararii consiliului de administratie din surplusul obtinut.

In concluzie, se retine ca societatea agricola are personalitate juridica ,intocmeste bilant, buget de venituri si cheltuieli, repartizeaza excedentul obtinut in urma activitatii societatii prin distributii in bani sau in natura catre cei ce detin parti sociale proportional cu cota detinuta de asociati si in conformitate cu hotararea adunarii generale, altfel spus societatea agricola realizeaza profit ce este distribuit detinatorilor de parti sociale sub forma de dividende.

Tinand cont de aspectele prezentate se constata ca argumentele aduse in sustinere de societate nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, motiv pentru care contestatia formulata de Societatea Agricola Albina Perieti cu privire la suma de 44.388 lei reprezentand impozit venit dividende, urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata in conformitate cu pct. 11.1 lit .a ) din **Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) *neintemeiată, 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 accesoriile aferente impozitului pe dividende in suma de ... lei (suma de ... lei dobanzi/majorări intarziere si suma de .. lei penalități) se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul .

In conformitate cu prevederile art . 119 si 120 ,120<sup>1</sup> din OUG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare ce stipuleaza:

***„Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere***

***(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.***

***Art. 120 Dobânzi***

***(1). Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.***

***(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.***

***Art. 120<sup>1</sup> Penalități de întârziere***

***(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.”***

Din contextul prevederilor legale mai sus citate se retine ca pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Avand in vedere faptul ca va fi respinsa contestatia ca fiind neintemeiata pentru suma de ... lei pe cale de consecinta va fi respinsa contestatia si pentru accesoriile contestate in suma de .. lei (.. lei dobanzi/majorări de intarziere + .. lei penalități de intarziere) potrivit principiului de drept “accesoriul urmeaza principalul”.

**2.) Cu privire la contestatia formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. .. cauza supusa solutionarii D.G.F.P. .. prin Biroul de solutionare contestatii este daca se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere in conditiile in care raportul de inspectie fisc-**

**ala nu reprezinta un act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.**

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 109 alin. (1) si alin.(3), art.205 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se specifica:

**"Art. 109**

**(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.**

**(3) Raportul de inspectie fiscală stă la baza emiterii:**

**a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;**

**b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.**

**"Art. 205**

**(1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii."**

**Art. 209 Organul competent**

**(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:**

**a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în quantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspectie fiscală;**

Totodata in conformitate cu pct. 107.1 din H.G. 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;”

Iar in conformitate cu art. 88 din Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare “sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) *deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;*

b) *deciziile referitoare la bazele de impunere;*

c) *deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;*

d) *\*\*\* Abrogat.*

e) *deciziile privind nemodificarea bazei de impunere*

De asemenea , conform art. 41 din O.G. nr. 92/2003 din Codul de procedura fiscal republicata, actul administrativ fiscal

**“În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.”.**

Având în vedere prevederile legale invocate se retine ca în materia impunerii, **legiuitorul a prevazut în mod expres si limitativ, o anumita categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în mod unilateral.**

Asadar, 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 constatarile din Raportul de inspectie fiscala.

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 fiind o anexa a acesteia motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.

**Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 si art. 216 al.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se**

**D E C I D E :**

**Art.1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei S.A. ...formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .. cu privire la suma de ..lei reprezentand:**

- .. lei reprezentand impozit venit dividende
- .. lei dobanzi/majorari de intarziere aferente impozit venit dividende
- ... lei penalitati de intarziere aferente impozit venit dividende

**Art.2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei S.A. .. formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala ..**

**Art.3. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul .. in termen de 6 luni de la comunicare.**

**DIRECTOR EXECUTIV ,**

.....