

ROMÂNIA  
CURTEA DE APEL BRAȘOV  
- Secția de contencios administrativ și fiscal

45

DECIZIA CIVILĂ NR. ...  
Ședința publică din data de: -  
Președinte: -

DOSAR NR. ...  
2009  
- judecător  
- judecător  
- judecător  
- grefier

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra recursului declarat de reclamanta SC” SRL-Brașov împotriva Sentinței civile nr. ... din ... 2008, pronunțată de Tribunalul Brașov - Secția de contencios administrativ în dosarul nr. ..., având ca obiect „anulare act de control taxe și impozite”.

La apelul nominal făcut în ședință publică, la pronunțare, se constată lipsa părților. Procedură îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei, după care:

Dezbaterile în cauza de față au avut loc asupra recursului în ședința publică din data de 2009, când părțile prezente au pus concluzii, conform celor consemnate prin încheierea de ședință din aceea zi, care face parte integrantă din prezenta decizie. Pentru a da posibilitatea părților de a depune concluzii scrise, instanța a amânat pronunțarea pentru data de 2009, când, având aceeași componență și pentru aceleași motive, a amânat pronunțarea pentru astăzi, 2009.

CURTEA:

Asupra recursului de față:

Constată că prin Sentința civilă nr. ... din noiembrie 2008, s-a respins acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta S.C. ... S.R.L. Brașov, în contradictoriu cu pârățele Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și Direcția Controlului Fiscal Brașov.

Pentru a pronunța această soluție, prima instanță a reținut următoarele: În fapt, la data de ... 2004, reclamanta a înregistrat profit în cuantum de ... ROL, pe care l-a repartizat în totalitate la dividende, conform bilanțului contabil și pentru care s-a reținut impozitul pe dividende în cotă de 5%, în sumă de ... ROL.

Societatea reclamantă a fost constituită ca societate comercială cu răspundere limitată cu asociat unic, iar în acest context, asociatul unic în calitate de administrator, a adoptat la data de ... 2004, hotărârea de dizolvare a societății, prin transmiterea universală a patrimoniului către asociatul unic, fără lichidare la data de ... 2004.

Potrivit acestei hotărâri, la data de ... 2004 urma să fie inventariat întreg patrimoniul societății, să fie înregistrate toate veniturile și cheltuielile acestei perioade, să fie întocmite situațiile financiare și să fie repartizat profitul. Potrivit actului de dizolvare a societății reclamante, autentificat la Biroul Notarului Public „...” la data de ... 2005 s-a hotărât modificarea statutului în sensul dizolvării societății fără lichidare, iar menținerea dizolvării societății reclamante, s-a

efectuat la Registrul Comerțului la data de \_\_\_\_\_ 2005, așa cum rezultă din informațiile furnizate de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Brașov.

În speță, deși asociatul unic al societății a procedat la distribuirea dividendelor anterior încheierii exercițiului financiar pe anul 2004, această operațiune este nelegală, nu produce consecințe din punct de vedere fiscal, cu atât mai mult cu cât actul autentic de modificare a statutului și menținerea în Registrul Comerțului s-au efectuat în luna martie 2005.

În drept, potrivit art.19, alin.3 din Legea nr.82/1991 „repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații după aprobarea situațiilor financiare anuale”, iar în acest sens sunt și prevederile art.272, alin.5 din Legea nr.31/1990, care stipulează că este interzisă încasarea sau plata de dividende sub orice formă, din profituri fictive care nu puteau fi distribuite în lipsă de situații financiare (bilanț contabil), ori contrar celor rezultate din acestea”.

Potrivit dispozițiilor art.67 alin.2 din Legea nr.31/1990, dividendele se plătesc în termenul stabilit de Adunarea Generală a Acționarilor, dar nu mai târziu de 8 luni de la data probării situației financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat.

Toate aceste prevederi conduc la concluzia logică conform căreia în speță, numai după încheierea exercițiului financiar 2004, după data de 31 decembrie 2004, asociatul unic putea distribui dividendele aferente din profitul net real anului 2004, în acest sens fiind și art.27 alin.1 și 2 din Legea nr.82/1991, republicată.

În acest sens sunt și concluziile expertului judiciar contabil \_\_\_\_\_, potrivit cărora exercițiul financiar 2004 s-a încheiat abia la data de 31 decembrie 2004 ora 24, repartizarea profitului net în sumă de \_\_\_\_\_ RON nefiind legală în cadrul aceluiași an financiar.

Potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr.306/2002, situațiile financiare aferente anului 2004 nu puteau fi întocmite până la \_\_\_\_\_ 2004 inclusiv pentru a asigura reflectarea reală a tuturor operațiunilor economice și financiare efectuate în cursul anului financiar, inclusiv cele din data de 31 decembrie 2004.

Instanța a înlăturat concluziile expertului judiciar \_\_\_\_\_ și ale consilierilor experți, relativ la situația specială în care s-a aflat societatea reclamantă privind procesul de dizolvare potrivit art.221, alin.1, lit.d din Legea nr.31/1990 și necesitatea impozitării cu procentul de 5% a dividendelor încasate.

Astfel, după data dizolvării societății hotărâtă de asociatul unic la data de \_\_\_\_\_ 2004, s-a încheiat între societate și administratorul asociat unic Contractul de împrumut cu termen de scadență 1 an ( \_\_\_\_\_ decembrie 2005), reclamantei revenindu-i obligația de plată a dobânzii, calculată la suma de \_\_\_\_\_ lei, reprezentând valoarea împrumutului.

Pe cale de consecință, după data de \_\_\_\_\_ 2005, societatea reclamantă a efectuat acte de comerț, alte operațiuni decât cele ale procesului de dizolvare, dizolvarea fiind hotărâtă fără operațiune de lichidare.

În acest sens, sunt și alte activități de natură economică efectuate de reclamantă după data de \_\_\_\_\_ 2004, respectiv încasarea de venituri din operațiuni cu titlul de plasament în cuantum de \_\_\_\_\_ RON prin S.C. \_\_\_\_\_ S.A.-Brașov, lichidate abia în luna ianuarie, \_\_\_\_\_ 2005, aspect reținut și de expert \_\_\_\_\_.

În speță, nu are relevanță dacă după data de \_\_\_\_\_ 2004 societatea reclamantă a mai desfășurat acte de comerț specifice obiectului de activitate, ci dacă a efectuat operațiuni economico-financiare, respectiv dacă a efectuat cheltuieli sau a încasat venituri ce au modificat profitul real al societății.

Cum impozitarea dividendelor se face în conformitate cu prevederile art.71, alin.1 din Legea nr.571/2003 modificată prin art.52 al Ordonanței de Urgență nr.83/2004 și pct.144 din Hotărârea de Guvern nr.84/2005, instanța a înlăturat susținerile reclamantei privind retroactivarea prevederilor legale din anul 2005, pentru anul 2004.

2004 p  
eluda p  
divider

critică  
sentință  
în cau  
art.19  
art.27  
instar  
poate  
data  
31.12  
hotăr  
fund  
supl  
Ace  
dizc  
pe  
dizc  
pro  
Re  
Te  
pu

fi  
ad  
cc  
în  
o  
c  
c  
c  
j

46

De asemenea, pentru considerentele expuse, distribuirea dividendelor la finele anului 2004 pentru exercițiul financiar 2004 este artificială și nelegală, încercându-se astfel a se eluda prevederile legale precitate, care stipulau un procent de impozitare de 10% pentru dividende în anul 2005.

Împotriva acestei sentințe a declarat recurs reclamanta S.C. 'S.R.L., criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie. În dezvoltarea motivelor de recurs se arată că: sentința este dată cu interpretarea greșită a legii, fără suport în materialul probator administrat în cauză, cu încălcarea dispozițiilor date de instanța de control judiciar, se citează prevederile art.19 alin.3 din Legea nr.82/1991, art.67 alin.2 și art.272, alin.5 din Legea nr.31/1990 și art.27 alin.1 și 2 din Legea nr.82/1991, concluzionând că, în mod greșit a reținut prima instanță că repartizarea dividendelor nu se poate face decât după 31 decembrie 2004, ea se poate realiza după aprobarea situațiilor financiare contabile, care în speță erau aprobate în data de 31 decembrie 2004, nu se prescrie obligația distribuirii dividendelor ulterior datei de hotărât dizolvarea înainte și s-a încheiat exercițiul financiar în 2004; prima instanță și-a fundamentat soluția exclusiv pe raportul de expertiză tehnică Șerban, deși concluziile suplimentului la raportul de expertiză întocmit de expertul non-desemnat îi erau favorabile. Acest raport a fost ignorat cu desăvârșire fără o motivare. Reclamanta s-a aflat în proces de dizolvare și nu a mai efectuat acte de comerț specifice obiectului de activitate, deci impozitul pe dividendele aferente anului 2004 este de 5%. Societatea se afla în situația specială de dizolvare prevăzută de art.227, alin.1, lit.d din Legea nr.31/1990; hotărârea de dizolvare își produce efectele specifice din 30.12.2004. Societatea a întârziat trimiterea hotărârii la Registrul Comerțului, dată fiind situația ivită în urma controlului fiscal efectuat la cererea sa. Termenele prevăzute de art.62 din lege pentru curgerea opoziției, curg de la data efectuării publicității pentru cei care nu avut cunoștință de hotărârea societății.

Operațiunile efectuate după dizolvare sunt operațiuni specifice lichidării. Chiar dacă ar fi făcut operațiuni economice, sancțiunea ar fi fost atragerea răspunderii personale a administratorilor și nu încetarea efectelor hotărârii de dizolvare. Instanța a avut o motivare contradictorie, neraportându-se la situația concretă a societății. Niciunul din actele contabile încheiate de societate nu a fost contestat. Organul de control fiscal a concluzionat că operațiunile contabile ale societății sunt întocmite în mod legal.

Aceste aspecte au fost confirmate și de concluziile raportului de expertiză, conform cărora actele contabile ale societății pe perioada întregului an 2004 reflectă în totalitate operațiunile economice, cu respectarea Legii contabilității nr.82/1991; toate veniturile și cheltuielile aferente acestei perioade sunt înregistrate în mod sistematic și cronologic dând imaginea fidelă și reală a poziției financiare a societății; nu au fost constatate operațiuni aferente anului 2004, care să fi fost înregistrate în anul 2005, iar societatea, după data de 31.12.2004 și până la data menționării dizolvării în Registrul Comerțului, nu a mai desfășurat activități economice, altele decât cele aferente procesului de lichidare.

A primit o confirmare și de la Ministerul Economiei și Finanțelor în sensul că nu există nici un indiciu pentru a considera că demersurile respective ar încălca prevederile legale în vigoare. Doar pentru dividendele distribuite în 2005 se plătește 10% impozit.

În drept, își întemeiază cererea pe dispozițiile art.304, pct.7, 8 și 9 și art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă.

La dosar a depus întâmpinare intimată pârâtă Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov, solicitând respingerea recursului declarat. Arată că, potrivit art.71, alin.1 din Legea nr.571/2003, așa cum a fost modificat prin Ordonanța de Guvern nr.83/2004 „veniturile sub formă de dividende distribuite începând cu anul 2005, se calculează prin aplicarea cotei de 10% asupra acestora”.

Conform art.4 și art.19 alin.3, art.28 alin.1 din Legea contabilității repartizarea profitului se înregistrează în contabilității după aprobarea situațiilor financiare anuale, iar art.67 alin.2 din Legea nr.31/1990 prevede că dividendele se plătesc după aprobarea situației financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat. Nu se puteau distribui dividende înainte de încheierea anului 2004.

Se citează prevederile art.27 alin.1 și 2 din Legea nr.82/1991 și art.71 alin.1 din Legea nr.571/2003. Nici la data depunerii contestației, în 2005, reclamanta nu efectuase nicio operațiune specifică situației de dizolvare. Penalitățile de întârziere au fost calculate conform art.114, alin.1 din Ordonanța de Guvern nr.92/2003.

Analizând actele și lucrările dosarelor, sentința atacată raportat la motivele de recurs invocate, Curtea constată că recursul este fondat.

Reclamanta SC "SRL Brașov a înregistrat la data de 31.12.2004 un profit pe care l-a repartizat în dividende și a achitat pentru acest profit impozitul în cotă de 5% din suma înregistrată.

Reclamanta este o societate comercială cu răspundere limitată, cu asociat unic. Asociatul unic a decis în data de 30 noiembrie 2004 să dizolve societatea comercială. În vederea lichidării activității, reprezentantul acesteia s-a adresat Direcției Controlului Fiscal Brașov pentru închiderea rolului fiscal.

Direcția Controlului Fiscal Brașov a efectuat în perioada 06.2005 – 07.2005 o inspecție fiscală generală la SC "SRL în vederea radierii acesteia din Registrul Societăților Comerciale.

Rezultatul inspecției a fost consemnat în Procesul verbal nr. 12005 și s-au stabilit obligații suplimentare în sarcina societății de natura impozitului pe dividende aferent anului 2004.

S-a reținut că, începând cu 01.2005 impozitul pe dividende este de 10% nu de 5% cum era până la data de 31.12.2004 și ca urmare, societatea comercială trebuie să plătească această diferență.

S-a apreciat că exercițiul financiar al unei societăți poate fi încheiat doar după ultima zi a anului, iar distribuirea dividendelor se face în anul următor.

Aceasta este situația normală („regula”) când societatea desfășoară activitate comercială pe tot parcursul anului.

În speță, reclamanta SC "SRL s-a dizolvat prin Hotărârea asociatului unic în 2004, și a întocmit Bilanțul contabil aferent inclusiv cu repartizarea profitului în dividende imediat după lura hotărârii de dizolvare a societății.

Art.27 alin.5 din Legea nr.82/1991 a contabilității prevede că exercițiul financiar al unei societăți care se lichidează începe la data încheierii exercițiului financiar anterior, în cazul de față - 31.12.2003, și se încheie în ziua precedentă datei când începe lichidarea, în cazul de față - 30.12.2004.

Repartizarea profitului ca dividende s-a făcut pentru anul 2004 în data de 31.12.2004.

Față de situația specială a agentului economic, acesta avea dreptul să distribuie dividendele imediat după încheierea exercițiului financiar, respectiv ziua precedentă datei când începe lichidarea.

Situațiile financiare sunt întocmite corect de către societate, cuprinzând toate operațiile economico-financiare efectuate în anul 2004, care au fost înregistrate cronologic în momentul efectuării lor. Acest aspect este reținut și de către organul fiscal și de către experții desemnați în cauză.

Conform art.19, alin.2 din Legea nr.82/1991 rezultatul definitiv al exercițiului financiar se stabilește la închiderea acestuia.

În cazul de față s-a închis exercițiul financiar la data de 31.12.2004. Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate după aprobarea situațiilor financiare anuale,

conform art.19 alin.3. Adunarea Generală a Asociațiilor a aprobat situațiile financiare și a hotărât ca întregul profit să fie repartizat la dividend la data de 31.12.2004.

Din analiza lucrărilor dosarelor se constată că reclamanta a respectat și prevederile art.67 alin.2, 3 și 4 din Legea nr.31/1990.

Potrivit H.G.nr.84/18.02.2005, se arată că aplicarea cotei de impozitare a dividendelor de 10% se realizează dividendelor distribuite începând cu data de 01.01.2005.

Se constată că dispozițiile acestui act normativ nu se aplică dividendelor distribuite până la data de 01.01.2005.

Din toate înscrisurile depuse la dosar, analizate de trei experți contabili desemnați în cauză, rezultă că reclamanta a distribuit dividendele la data de 31.12.2004.

În consecință, cota ce trebuia aplicată pentru calcularea impozitului pe dividende este de 5%.

Curtea reține ca pertinente concluziile Raportului de expertiză contabilă precum și concluziile Raportului de expertiză contabilă. Dividendele au fost plătite asociatului unic pe data de 31.12.2004, dată care coincide cu închiderea exercițiului financiar, după întocmirea și aprobarea de către Adunarea Generală a Asociațiilor a situațiilor financiare anuale, aprobarea repartizării profitului la dividende și plății acestora.

În consecință, impozitul aferent dividendelor plătite este de 5%, respectiv de lei, deci reclamanta SC SRL nu datorează un impozit suplimentar de lei cu titlul de impozit pe dividende, calculat cu cota de 10% și nici dobânzile și penalitățile aferente calculate de organul fiscal în sumă de lei.

Toată problematica dedusă judecății s-a raportat la legalitatea închiderii exercițiului financiar și aprobarea situațiilor financiare, anterior datei de 31.12.2004.

În speță societatea s-a dizolvat prin hotărârea Adunării Generale în conformitate cu dispozițiile art.227 alin.1, lit.d din legea nr.31/1990, anterior sfârșitului de an, dispozițiile legale nu impun ca dizolvarea unei societăți să se realizeze la o anumită dată raportată în timp la anul calendaristic.

Operațiunile efectuate după dizolvare sunt operațiuni specifice lichidării. Chiar dacă ar fi făcut operațiuni economice, sancțiunea ar fi fost atragerea răspunderii personale a administratorilor și nu încetarea efectelor hotărârii de dizolvare.

S-a susținut că reclamanta ar mai fi efectuat activități economice și în 2005 și că nici până în prezent societatea nu e radiată din Registrul Comerțului. Conform rapoartelor de expertiză contabilă (toate inclusiv cel apreciat de prima instanță ca fiind corect) societatea, după data de 31.12.2004 și până la data menționării dizolvării în Registrul Comerțului, nu a mai desfășurat activități economice, altele decât cele aferente procesului de lichidare. Radierea nu s-a realizat datorită litigiului de față.

Pentru toate aceste motive, instanța în baza art.312, alin.1 Cod procedură civilă, raportat la art.304 pct.9 și 304 ind.1 Cod procedură civilă, urmează să admită recursul declarat de recurenta reclamantă SC SRL Brașov și să modifice în tot sentința atacată, în sensul admiterii acțiunii formulate de reclamanta SC SRL Brașov în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și Direcția Controlului Fiscal Brașov, și să dispună anularea Deciziei emise de DGFP și să anuleze Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală emise de Direcția Controlului Fiscal Brașov privind impozitarea dividendelor distribuite de către reclamanta SC SRL Brașov în data de 31.12.2004 cu cota de 10% și nu cu cota de 5% așa cum prevedeau dispozițiile legale în vigoare la data distribuirii acestora.

Văzând și prevederile art.274 Cod procedură civilă

Se vor acorda la cererea recurentei reclamante cheltuielile de judecată efectuate constând în contravaloarea expertizelor și taxele de timbru și timbru judiciar. Nu s-au dovedit alte cheltuieli.

Pentru aceste motive,  
În Numele Legii,  
D E C I D E :

Admite recursul declarat de recurenta reclamantă S.C. [redacted] S.R.L. Braşov (cu sediul în Braşov, nr. [redacted], ap. [redacted], jud.Braşov şi sediul ales în vederea comunicării actelor de procedură la Cabinet de avocat [redacted] în Braşov, str. [redacted] nr. [redacted] jud.Braşov), împotriva Sentinţei civile nr. [redacted] 2008 pronunţată de Tribunalul Braşov - Secţia comercială şi de contencios administrativ şi fiscal în dosarul nr. [redacted] 2007.

Modifică în tot sentinţa atacată, în sensul că:

Admite acţiunea formulată de reclamanta S.C. [redacted] S.R.L. Braşov în contradictoriu cu pârâtele DIRECŢIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BRAŞOV şi DIRECŢIA CONTROLULUI FISCAL BRAŞOV (ambele cu sediul în Braşov, B-dul Mihail Kogălniceanu, nr.7, jud.Braşov) şi în consecinţă:

Dispune anularea Deciziei nr. [redacted] 2005 emisă de pârâta Direcţia Generală a Finanţelor Publice Braşov şi anulează Decizia de impunere nr. [redacted] 2005 şi Raportul de Inspecţie Fiscală nr. [redacted] înregistrat la Direcţia Generală a Finanţelor Publice Braşov sub nr. [redacted] 2005 emise de pârâta Direcţia Controlului Fiscal Braşov.

Obligă pârâtele să plătească reclamantei suma de [redacted] lei cheltuieli de judecată la fond şi în recurs.

Irevocabilă.

Pronunţată în şedinţă publică, astăzi, [redacted] 2009.

Preşedinte.

Judecător.

Judecător.