



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. din 2009

privind modul de soluționare a contestației formulate de **SC F.CO SRL Călimănești, județul Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. 45898 din 26.10.2009, completată prin adresa nr. 46238 din 28.10.2009.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr. ... din 02.11.2009 asupra contestației formulate **SC F. CO SRL din Călimănești, județul Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. .. din ...2009, completată prin adresa nr. ... din 28.10.2009.**

Contestația are ca obiect suma de.... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. ...10.2009 și raportul de inspecție fiscală nr. ../05.10.2009, întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicată la data de **06.10.2009** potrivit procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr. ../ 05.10.2009, existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei impozit pe venituri din dividende ;
- ... lei majorari de întârziere aferente impozitului pe venituri din dividende.

Contestația este semnată de administratorul **SC F. CO SRL**, d-nul ing. S.V., confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **SC F. CO SRL**, înregistrată sub nr. ../ 26.10.2009 și completată prin adresa nr. ... din 28.10.2009.

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

I.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

Petenta contestă Decizia de impunere nr. .. din 02.10.2009 și raportul de inspecție fiscală nr..../ 05.10.2009, motivând următoarele :

Petenta susține că în ceea ce privește suma de .. lei reprezentând impozit final pe veniturile din dividende aferente anului 2005, organul de inspecție fiscală a făcut o greșită aplicare a dispozițiilor legale cu privire la cota de impozitare care se aplică pentru perioada asupra căreia s-a calculat această sumă, reținând greșit cota de 16% în loc de 10%.

Petenta invocă ca fiind aplicabile în speță dispozițiile art. 43 din Legea 571- Cod fiscal referitor la cotele de impozitare, deasemenea art. 67 alin. (1) Cod fiscal, precum și Normele de aplicare a Legii 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare.

Peteta arată că temeiul de drept prezentat în decizia de impunere, respectiv OUG 138/2004 art. III (5), este greșit interpretat de organele de inspecție fiscală, întrucât aceste dispoziții privesc veniturile realizate de persoanele fizice sau juridice nerezidente, în timp ce SC F. Co SRL și S.V. sunt persoane rezidente.

Petenta susține deasemenea că la punctul 1.2 se specifică Legea 163/ 2005, menționând că nici un articol din ea nu modifică nici art. 43 și nici articolul 67 alin. (1) privind reținerea impozitului pe dividende.

Petenta invocă că organul de inspecție fiscală a ignorat faptul că dispozițiile art. 1 pct. 39 alin. 4 din Legea 163/ 2005 au fost declarate neconstituționale, acestea neproducând efecte juridice, fiind încălcate astfel dispozițiile Legii nr.44/1992 republicată.

Petenta susține că, în ceea ce privește cota de impozit pe venit din dividende în procent de 16%, aceasta a fost instituită prin Legea nr. 343/ 2006 care modifică articolul 67 din Codul fiscal dându-i un nou conținut, cu aplicabilitate începând cu data de 01.01.2007 și care produce efecte pentru viitor.

Petenta arată că o mare parte din dividende nu au fost ridicate acestea fiind repartizate, după ce societatea a plătit impozitul pe dividende, în contul 455 " asociați conturi curente " pentru a putea continua activitatea firmei .

Petenta arată că situația contului 455 din 2005 până la 30.06.2009, se prezintă astfel : 31.12.2005 - .. lei RON, 31.12.2006 - ... lei RON, 31.12.2007 - ... lei RON, 31.12.2008 - ... lei RON, 30.06.2009 - ... lei RON:

Petenta arată că, în ceea ce privește accesoriile pe care înțelege să le conteste, întrucât obligația principală urmează să fie anulată, urmează ca și acestea să fie anulate, majorările neputând subzista decât în măsura în care debitul stabilit ar fi legal.

Petenta solicită admiterea contestației cu consecința exonerării la plata sumei de 11.197 lei reprezentând impozit pe venituri din dividende aferente anului 2005 și a sumei de 11.219 lei reprezentând majorări de întârziere aferente.

B. Față de susținerile petentei din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:

SC F. Co SRL are sediul social în Călimănești, str. N. B. nr. 22, a fost înregistrată la ORC sub nr.J38/357/1995 și CUI, cu atribut fiscal RO.

SC F. Co SRL a făcut obiectul unui control fiscal efectuat de Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Vâlcea, materializat prin decizia nr. .../02.10.2009 și raportul de inspecție fiscală nr. .../05.10.2009 anexa la aceasta, prin care s-au constatat următoarele :

Impozitul pe veniturile din dividende datorat de persoanele fizice, a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii 571/ 2003 privind Codul fiscal și a HG 44/ 2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării fiscale, organele de control au constatat că în perioada verificată, respectiv 2004 - 2008, întreg profitul net a fost repartizat de societate la dividende de plată, cu excepția celui realizat în anul 2008 care nu a fost repartizat.

Din verificarea documentelor contabile, comparativ cu evidența fiscală, s-a constatat că operatorul economic a declarat și a achitat impozit pe venit din dividende la data plății în sumă totală de.... lei, astfel :

- pentru anul 2002, declarație rectificativă nr. ...2008, în sumă de ... lei;
- pentru anul 2003, declarație rectificativă nr. ..12.2008, în sumă de lei;
- pentru anul 2004, declarație rectificativă nr. ..., în sumă de ... lei;
- pentru anul 2005, declarație nr. .../ 24.10.2006, în sumă de lei;
- pentru anul 2006, declarație nr. .../ 18.12.2008, în sumă de ... lei;
- pentru anul 2007, declarație nr. .../ 14.08.2008, în sumă de ... lei.

Echipa de inspecție fiscală a constatat că dividendele aferente anului 2005, ridicate după depunerea situațiilor financiare anuale, respectiv în anul 2006, au fost impozitate în mod eronat de către operatorul economic cu cota de 10% și nu de 16%, contrar prevederilor art. 1 alin. (4) punctul 39 din Legea nr. 163/ 01.06.2005 de modificare și completare a Codului fiscal.

Astfel, pentru dividendele repartizate din profitul net al anului 2005 ridicate de operatorul economic în anul 2006 în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au calculat impozitul aferent în sumă de ... lei (... x 16% = .. lei), stabilind astfel diferență suplimentară de impozit în sumă de .. lei (... lei - .. lei) față de impozitul calculat de operatorul economic în sumă de .. lei (... x 10% = ... lei).

Potrivit art. 114, 115,116,119 și 120 din OG 92/ 2003 republicată, la suma de 11.197 lei reprezentând impozit pe dividende suplimentar, au fost calculate majorări de întârziere aferente în sumă de 11.219 lei, conform anexei nr. 4 la raportul de inspecție fiscală.

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei **RON**, reprezentând TVA și accesorii aferente, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de **SC F. CO SRL** din Călimănești, județ Vâlcea .

a) Referitor la suma de .. lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende aferente anului 2006.

Cauza supusă soluționării este dacă SC F. CO SRL datorează impozit pe veniturile din dividendele aferente profitului net al anului 2005, distribuit la dividende în anul 2006 și pentru care petenta a calculat și virat impozit în cotă de 10 % .

În fapt, SC F. CO SRL a repartizat venitul net al anului 2005 la dividende în sumă de ... lei, iar după depunerea situațiilor financiare anuale, respectiv în anul 2006, aceasta a calculat, înregistrat și declarat un impozit pe veniturile din dividende în cotă de 10%, respectiv în sumă de ... lei.

Prin Decizia de impunere nr.../ 02.10.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr... din 05.10.2009, organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au stabilit în

sarcina SC F. Co SRL Călimănești impozit pe venituri din dividende în sumă .. lei, prin aplicarea procentului de 16 % asupra sumei brute repartizate .

În drept, speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile art. 65 alineat (1) litera a), al Capitolul V -Venituri din investiții - din Titlul III "Impozitul pe venit" din Codul fiscal, care stipulează următoarele :

Art. 65 *Definirea veniturilor din investiții*

" (1) **Veniturile din investiții cuprind :**

a) dividende;

b) venituri impozabile din dobânzi;

c) câștiguri din transferul titlurilor de valoare (...)"

Art. 67 *Reținerea impozitului din veniturile din investiții*

"(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sume primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cota de 10% din suma acestora. **Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice o dată cu plata dividendelor către acționari sau asociați.** Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilanțul contabil, termenul de plată a impozitului pe dividende este până la data de 31 decembrie a anului respectiv. "

Din prevederile legale menționate, se reține că veniturile sub formă de dividende fac parte din categoria veniturilor din investiții, iar obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice o dată cu plata dividendelor către acționari sau asociați.

Ulterior, potrivit pct. 39 din Legea nr. 163 din 1 iunie 2005 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 138/ 2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, sunt precizate următoarele :

39. Articolul III va avea următorul cuprins :

"Art. 3. Prin derogare de la dispozițiile art. 4 alin. (2) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, prevederile prezentei ordonanțe de urgență intră în vigoare cu data de 1 ianuarie 2005, cu următoarele excepții :

(...)

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

Potrivit prevederilor legale invocate, se reține că, cota de impozit pentru veniturile din dividende a fost de 10% până la data de 01.01.2006, **iar începând cu această dată, în conformitate cu prevederilor pct. 39 din Legea nr. 163/ 2005 privind aprobarea OUG nr. 138/ 2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cota de impozit s-a modificat, aceasta fiind de 16% .**

Din situația de fapt prezentată, se reține că în urma verificării documentelor contabile, organele de inspecție fiscală au constatat că profitul net al anului 2005 a fost repartizat la dividende în anul 2006 și ridicate în același an după depunerea situațiilor financiare anuale, petenta aplicând cota de 10%, asupra sumei repartizate .

Plecând de la prevederile legale precizate anterior, organele de soluționare a contestației rețin că întrucât petenta a repartizat profitul net al anului 2005 și a fost înregistrat, potrivit legii contabilității, în contul 457 "Dividende de plată " în anul 2006, moment în care sunt aplicabile dispozițiile pct.39 din Legea nr. 163 din 1 iunie 2005, cota de impozit pe veniturile din dividende ce se aplică este de 16% .

Mai mult decât atât, având în vedere că aceste dividende **au fost ridicate în cursul anului 2006**, iar potrivit prevederilor legale prezentate anterior, obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice **o dată cu plata dividendelor** către acționari sau asociați, rezultă că, cota ce trebuia să fie aplicată de petentă pentru impozitare este de 16 % .

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal echipa de inspecție fiscală a stabilit impozit pe veniturile din dividende în sumă de ... lei și nu în sumă de .. lei, în baza prevederilor art.1, alin.4, pct.39 din Legea nr.163/2005, prin aplicarea cotei de 16 % și nu de 10%, așa cum a procedat petenta, astfel :

- impozit calculat de organele de inspecție fiscală : ... x 16% = lei
- impozit calculat de petentă : ... x 10% = lei .
- diferență suplimentară rezultată lei - lei = lei

În contestația formulată, petenta invocă ca fiind aplicabile în speță dispozițiile art. 43 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal referitor la cotele de impozitare și, deasemenea, art. 67 alin. (1) Cod fiscal, *în forma aplicabilă anului 2006* care prevede în mod expres cota de 10%, întrucât nu există o republicare a Codului fiscal cu toate modificările și actualizările aduse acestuia .

Astfel, petenta susține că în formele actualizate ale Codului fiscal, respectiv versiunea actualizată la data de 04.07.2005 și în Normele de aplicare a legii 571/2003 modificată prin HG 783/ 2004, HG 1840/ 2004, HG 84/2005 și HG 610/2005 în vigoare până la 31.12.2006, precum și în Codul Fiscal actualizat la data de 15.05.2006, cota de impozitare este de 10%, articolele 43 și 67 rămânând neschimbate.

Deasemenea, petenta susține că în Codul fiscal actualizat până la 27.12.2006 sunt precizate distinct articolele 43 și 67 cu cota de 10% și sunt specificate aceleași articole cu cota de impozitare de 16% începând cu data de 1 ianuarie 2007.

Cota de impozit pe venit din dividende de 16% a fost instituită prin Legea 343/ 2006, care modifică articolul 67 din Codul fiscal, cu intrare în vigoare de la data de 01.01.2007 producând efecte pentru viitor.

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât aplicarea în timp a oricărei dispoziții legale, inclusiv a Codului fiscal, nu este dependentă de republicarea acestora.

Modificările aduse Codului fiscal trebuie urmărite și aplicate pentru fiecare perioadă la care se referă, așa cum rezultă din ordonanțele de urgență sau legile de modificare sau completare a acestuia.

În ceea ce privește susținerea petentei referitoare la faptul că pct. 46 al art.I din Legea nr. 343/ 2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/ 2003 privind Codul

fiscal unde se precizează că impozitul pe dividende este de 16%, intră în vigoare la data de 01 ianuarie 2007, este corectă.

Dar, pentru anul 2006, se reține că au fost aplicabile prevederile art. III din OUG nr. 138/ 2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobată cu modificări prin Legea nr. 163/2005, care , așa cum s-a precizat anterior, a stabilit cota de impozitare a veniturilor obținute de persoane fizice din investiții la 16%.

Față de cele de mai sus, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au procedat la impozitarea dividendelor ridicate de SC Flipper And Co SRL în anul 2006 cu cota de 16%, în conformitate cu prevederile art. I, alin. (4) pct.39 din Legea nr. 163/01.06.2005 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia actul normativ invocat ca temei de drept în decizia de impunere contestată, respectiv Legea nr. 163/ 2005, nu modifică nici articolul 43 și nici articolul 67 alin. (1) privind reținerea impozitului pe dividende, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere cele reținute în contextul susținerilor precedente.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia organul fiscal a ignorat faptul că dispozițiile art. I pct. 39 alin. (4) din legea 163/ 2005 au fost declarate neconstituționale, acestea neproducând efecte juridice, încălcând astfel dispozițiile Legii nr. 47/1992, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației din următoarele considerente :

- Art. III al Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 138/2004 a fost modificat prin art. 1 pct. 39 din Legea nr. 163/2005, astfel :

"ART. 1. Se aprobă Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 138 din 29 decembrie 2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1.281 din 30 decembrie 2004, cu următoarele modificări și completări: (...)

39*). Articolul III va avea următorul cuprins:

"ART. 3

(1) Prin derogare de la dispozițiile art. 4 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevederile prezentei ordonanțe de urgență intră în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2005, cu următoarele excepții:

a) începând cu 1 mai 2005: lit. a) a art. 42; alin. (2) al art. 43; lit. k) a alin. (4) al art. 55; art. 76; art. 77;

b) începând cu 1 iunie 2005: lit. g) a art. 41; lit. g) a art. 42; lit. a) a alin. (2) al art. 65; alin. (1) al art. 66; alin. (4) i (4¹) ale art. 66; alin. (2) al art. 67; lit. a), a¹), a²), a³), e), e¹) i g) ale alin. (3) al art. 67; alin. (4) i (5) ale art. 67; art. 77¹ - 77³; alin. (3¹) al art. 83; lit. b) a alin. (4) al art. 83;

c) începând cu 1 ianuarie 2006: lit. c¹) a alin. (3) al art. 67.

(2) În cazul titlurilor de valoare dobândite până la data de 31 mai 2005 inclusiv, cota de impozit este de 1%, indiferent de data înstrăinării acestora.

(3) În perioada 1 iunie 2005 - 31 decembrie 2005, intermediarii vor calcula, vor reține și vor vira impozitul de 1% aplicat asupra câștigurilor din transferul titlurilor de valoare dobândite și înstrăinate în această perioadă, indiferent dacă sunt dobândite și înstrăinate într-o perioadă mai mare de 365 de zile sau mai mică de 365 de zile. La 31

decembrie 2005, acestor tranzacții le este aplicabilă regula de calcul al câștigului net conform prevederilor art. 67 alin. (3) lit. e).

(4) Începând cu data de 1 ianuarie 2006, pentru calculul impozitului pe veniturile realizate de persoane fizice din investiții și din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, definite potrivit dispozițiilor cap. V și VIII¹ din titlul III, cota de impozit este de 16%, cu excepția câștigurilor realizate din transferul titlurilor de valoare înstrăinate într-o perioadă mai mare de 365 de zile de la data dobândirii, pentru care se menține cota de 1% prevăzută la art. 67 alin. (3) lit. e).

(5) Cota de impozit de 16% se aplică începând cu data de 1 ianuarie 2006 și pentru veniturile realizate de persoanele fizice și juridice nerezidente, prevăzute la art. 115, cu excepția veniturilor obținute din jocuri de noroc pentru care se menține cota de impozit de 20% ."

- Curtea Constituțională, prin Decizia nr. 568/2005, a stabilit că dispozițiile art. I pct. 39 din Legea nr. 163/2005 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **referitoare la dispozițiile art. III alin. (1) lit. a) și b)** din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 138/2004, sunt neconstituționale, deoarece contravin prevederilor art. 78 din Constituție.

Față de prevederile legale citate mai sus, organele de soluționare rețin că excepția de neconstituționalitate invocată de contestatoare este admisă în parte de Curtea Constituțională și anume numai în ceea ce privește dispozițiile **art. III alin. (1) lit. a) și b) al art. I pct. 39 din Legea nr. 163/2005**, întrucât data prevăzută la lit. a) este anterioară datei adoptării legii, iar cea prevăzută la lit. b) este chiar data publicării legii în MO al României, celelalte prevederi ale acestui punct fiind menținute astfel cum au fost aprobate prin actul normativ în cauză.

În concluzie, reținând situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere, asupra carora organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință.

b) Referitor la accesoriile în sumă de .. lei aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat impozit pe venit din dividende în sumă de ... lei .

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr. .. din 05.10.2009 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr... din 02.10.2009 ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat la suma de 11.197 lei reprezentând impozit pe dividende suplimentar, majorări de întârziere aferente în sumă de 11.219 lei (anexa nr. 4) potrivit art. 114, 115, 116, 119 și 120 din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Având în vedere faptul că accesoriile reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", iar în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorat impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de 11.197 lei, pe cale de consecință rezultă că petenta datorează și accesoriile în sumă de 11.219 lei aferente acestuia .

Pentru considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit. a), art. 211, art.216 alin.(1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se:

D E C I D E

Respingerea contestației formulate de **SC F. CO SRL** ca neântemeiată pentru suma de ... **lei lei** reprezentând impozit pe venituri din dividende și majorări de întârziere aferente .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

.