



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice
a judetului Suceava
Str. Vasile Bumbac nr.7, Suceava
Telefon/Fax: 0230/521358

DECIZIA NR. 1
din 07.01.2009

Privind soluționarea contestației formulate de „...” din cadrul S.C. ...S.A. Suceava , cu sediul în localitatea..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...din ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava, prin adresa nr. ...din..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...din ...cu privire la contestația formulată de ... „...” **din cadrul S.C. ...S.A. Suceava**, cu sediul în localitatea ...

„...” din cadrul S.C. ...S.A. Suceava, cu sediul în localitatea..., contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. ... din ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ... întocmite de Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava, privind suma de **... lei** reprezentând:

- **... lei impozit pe dividende**
- **... lei majorări de întârziere impozit pe dividende**
- **... lei penalități de întârziere impozit pe dividende**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007 cu modificările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. ... „...” din cadrul S.C. ...S.A. Suceava contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... emisă de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ..., privind obligațiile fiscale în sumă de ... lei reprezentând, impozit pe dividende în sumă de ... lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende în sumă de ... lei și penalități de întârziere impozit pe dividende în sumă de ... lei.

În susținerea contestației, petenta aduce o serie de argumente.

Acesta precizează că nu își însușește punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală și consideră că a fost lezată în drepturi prin aceste acte, considerând că interpretarea dată de către organele de inspecție conform căreia veniturile din investiții ar trebui dublu impozitate nu este cea logică și legală.

Contestatoarea consideră că organele cu atribuții de control au constatat în mod neîntemeiat acest presupus prejudiciu, deoarece ea nu a încălcat în nici un mod legislația referitoare la calculul impozitului pe dividende, acesta fiind achitat prin stopaj la sursă de către S.C.... Suceava în momentul virării dividendelor către ea, noțiunea de impozit pe dividende nefiindu-i aplicabilă.

Petenta precizează că solicitarea organelor de control este abuzivă, având în vedere pretenția de plată a unui impozit pe același dividend respectiv o dublă impozitare.

De asemenea petenta susține că prin Raportul de inspecție fiscală nr..., se precizează că ... nu are caracter economic, este asociație fără scop lucrativ – nonprofit, punctul său de vedere fiind diferit de cel al organelor de inspecție fiscală.

Contestatoarea susține că, deși atât în Decizia de impunere cât și în Raportul de inspecție fiscală se prevăd ca temei de drept pentru susținerea punctului de vedere diverse articole din OG 7/2001 și Legea 571/2003, republicată, nu se face referire exact la dispozițiile legale care prevăd cum se impozitează dividendele.

De asemenea se precizează că nu este invocată de organele de inspecție fiscală nici o precizare legală care să susțină argumentele expuse, acestea având rolul de a evoca care dispoziții legale au fost încălcate în mod concret; toate susținerile acestora referindu-se la impozitarea în general și nu la impozitarea dividendelor de către o asociație non profit după ce a aceste sume au fost impozitate de societate la virarea acestora către asociație.

Petenta susține că din articolele indicate de organele de inspecție nu rezultă obligația asociației PAS de a mai impozita încă o dată dividendele la împărțirea către membrii săi și că, în mod cu totul netemeinic și nelegal nu s-a ținut cont de constatările anterioare ale organelor din cadrul DGFP Suceava, care verificând acest segment al impozitării la sursă a dividendelor nu au scos în evidență și nici nu au lăsat să se înțeleagă că s-ar fi procedat ilegal.

În susținerea celor arătate anterior petenta, depune copii după următoarele documente:

- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilită de inspecția fiscală înregistrată sub nr. ... din ...
- Raportul de inspecție fiscală parțială nr. ... din ...
- Procesul verbal de constatare încheiat în data de ...

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. ... din ..., emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ... s-au stabilit în sarcina „...” din cadrul S.C. ...Suceava creanțe fiscale în sumă totală de ... lei reprezentând impozit pe dividende în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe dividende în sumă de ...lei.

În urma inspecției fiscale desfășurate la „...” din cadrul S.C. ...S.A. Suceava, s-a constatat de către organele de inspecție fiscale că aceasta, în calitate de acționar la SC ...SA, deține un procent de ...din acțiuni. Pentru acțiunile deținute la SC ...SA a primit în perioada verificată suma de ...lei sub formă de dividende, după cum urmează:

- ...lei în luna mai 2004 dividende aferente profitului net obținut în anul 2003 de către SC ...SA;
- ...lei în luna mai 2005 dividende aferente profitului net obținut în anul 2004 de către SC ...SA;
- ...lei în luna mai 2006 dividende aferente profitului net obținut în anul 2005 de către SC ...SA;
- ...lei în luna mai 2007 dividende aferente profitului net obținut în anul 2006 de către SC ...SA;
- ...lei în luna mai 2008 dividende aferente profitului net obținut în anul 2007 de către SC ... SA;

Organele de inspecție precizează că veniturile astfel obținute de „...” din cadrul S.C. ...S.A. Suceava au fost distribuite acționarilor persoanelor fizice, membrii ai asociației, sub formă de dividende, pe bază de viramente bancare prin care se menționează „dividende” sau numerar pe bază de state de plată.

Pentru aceste venituri din investiții distribuite de către „...” din cadrul S.C. ...S.A. Suceava membrilor asociației persoane fizice sub formă de dividende, nu a fost reținut impozitul pe dividende datorat conform normelor legale.

Având în vedere acestea, organele de inspecție precizează că „...” din cadrul S.C. ...S.A. Suceava nu a constituit, declarat și virat către bugetul general consolidat un impozit pe dividende în sumă totală de ... lei după cum urmează:

- ...lei x 5% = ...lei
- ...lei x 10 % = ...lei
- ...lei x 16% = ...lei
- ...lei x 16% = ...lei
- ...lei x 16% = ...lei

În drept, organele de inspecție consideră că au fost încălcate prevederile art. 65 alin 1, art. 7 alin.(1) pct.12, art. 67 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neconstituirea și nevirarea impozitului pe venituri din investiții organul de control a calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Consecința fiscală:

Pentru perioada verificată s-au stabilit de către organele de control debite suplimentare la impozitul pe venituri din investiții în sumă de ... lei, majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Referitor la suma totală de ... lei reprezentând impozit pe dividende în sumă de ... lei și accesorii impozit pe dividende în sumă de ... lei, cauza suspusă soluționării este dacă petenta datorează impozit pe dividende, în condițiile în care veniturile obținute de către „...” din cadrul S.C.... Suceava sub formă de dividende au fost distribuite acționarilor persoane fizice, membrii ai asociației, sub formă de dividende, fără a se reține impozitul pe dividende datorat.

În fapt, în urma inspecției fiscale desfășurate la „...” din cadrul S.C. ...S.A. Suceava, s-a constatat de către organele de inspecție fiscale că aceasta în calitatea de acționar la SC ...SA deține un procent de 30,87% din acțiuni. Pentru acțiunile deținute la SC ...SA a primit în perioada verificată suma de ...lei sub formă de dividende, după cum urmează:

- ...lei în luna mai 2004 dividende aferente profitului net obținut în anul 2003 de către SC ...SA;
- ...lei în luna mai 2005 dividende aferente profitului net obținut în anul 2004 de către SC ... SA ;
- ...lei în luna mai 2006 dividende aferente profitului net obținut în anul 2005 de către SC ... SA ;
- ...lei în luna mai 2007 dividende aferente profitului net obținut în anul 2006 de către SC ... SA;
- ...lei în luna mai 2008 dividende aferente profitului net obținut în anul 2007 de către SC ... SA;

Organele de inspecție precizează că veniturile astfel obținute de ... Salariaților „...” din cadrul S.C. ... S.A. Suceava au fost distribuite acționarilor persoanelor fizice, membrii ai asociației sub formă de dividende, pe bază de viramente bancare prin care se menționează „dividende” sau numerar pe bază de state de plată.

Pentru aceste venituri din investiții distribuite de către „...” din cadrul S.C. ... S.A. Suceava membrilor asociației persoane fizice sub formă de dividende, nu a fost reținut impozitul pe dividende datorat conform normelor legale.

Având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție precizează că ... Salariaților „...” din cadrul S.C. ... S.A. Suceava nu a constituit, declarat și virat către bugetul general consolidat un impozit pe dividende în sumă totală de ... lei după cum urmează:

- ...lei x 5% = ...lei
- ...lei x 10 % = ...lei

- ...lei x 16% = ...lei
- ...lei x 16% = ...lei
- ...lei x 16% = ...lei

Pentru neconstituirea și nevirarea impozitului pe venituri din investiții organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

În drept, în speță sunt aplicabile:

- Prevederile art. 65* alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ART. 65*)

Definirea veniturilor din investiții

(1) Veniturile din investiții cuprind:

a) dividende;

(...)”

- prevederile art. 7 alin. (1) pct. 12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

„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 (...). De asemenea, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca un dividend.”

- Prevederile art. 71 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile pentru anul 2004, unde se precizează

“ART. 71

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 cotă de 5% 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.”

- Prevederile art. 67 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, aplicabile pentru anul 2005, unde se precizează:

“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 cotă 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.”

- Prevederile art. 67 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile pentru perioada 2006 - 2008, unde se precizează:

„Reținerea impozitului pe 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.”

Așa cum reiese din textele de lege citate mai sus, dividendele reprezintă venituri care se supun impozitului pe venit. De asemenea, dividendul reprezintă o distribuție 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. Cota de impozit a fost pentru dividendele distribuite în 2004 de 5% din suma acestora, pentru dividendele distribuite în anul 2005 de 10% din suma acestora, iar pentru cele distribuite în anii 2006, 2007 și 2008 de 16% din suma acestora.

Conform documentelor existente la dosarul cauzei și constatările organelor de inspecție fiscală „... ..” din cadrul S.C. ... S.A. Suceava, în calitate de acționar la S.C. ... S.A. Suceava deține un procent de ...% din acțiuni. Pentru acțiunile deținute la S.C. ... S.A. Suceava „... ..” din cadrul S.C. ... S.A. Suceava a primit în perioada verificată suma de ...lei sub formă de dividende.

Veniturile astfel obținute de „... ..” din cadrul S.C. ... S.A. Suceava au fost distribuite acționarilor persoane fizice, membrii ai asociației, sub formă de dividende,

pe bază de viramente bancare prin care se menționează „dividende” sau numerar pe bază de state de plată. Pentru aceste venituri din investiții distribuite de către ... Salariaților „... ..” din cadrul S.C. ... S.A. Suceava membrilor asociației persoane fizice sub formă de dividende, nu a fost reținut impozitul pe dividende datorat conform prevederilor legale.

Având în vedere prevederile legale incidente speței, precum și cele prezentate mai sus, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit în sarcina societății obligații suplimentare reprezentând impozit pe dividende în sumă totală de ... lei.

Referitor la susținerea petentei că solicitarea organelor de control este abuzivă, având în vedere pretenția de plată a unui impozit pe același dividend respectiv o dublă impozitare, aceasta nu poate fi reținută în susținerea favorabilă a contestației, deoarece nu este vorba de o dublă impozitare, întrucât S.C. ... S.A. a distribuit dividende către persoana juridică ... „... ..” din cadrul S.C. ... S.A. Suceava, iar persoana juridică ... „... ..” din cadrul S.C. ... S.A. Suceava a distribuit dividende acționarilor persoane fizice, membrii ai asociației, deci prin urmare aceste sume trebuiau impozitate de către ... „... ..” din cadrul S.C. ... S.A. Suceava prin reținere la sursă, deci este vorba de două operațiuni distincte.

Referitor la susținerea contestatoarei că organele de control nu precizează clar care au fost dispozițiile legale încălcate, aceasta nu poate fi reținută în susținerea favorabilă a contestației, deoarece în Decizia de impunere contestată și în Raportul de inspecție se precizează de către organul de control că „în drept, s-au încălcat: art. 65), alin (1) din Legea 571/2003 rep. (...); art. 7, alin.(1) pct.12 din Legea 571/2003 rep. (...); art. 67 alin (1) din Legea 571/2003 rep. (...)”.*

Având în vedere prevederile legale incidente speței și cele prezentate mai sus, urmează a se respinge, ca neîntemeiată, contestația împotriva Deciziei de impunere nr. ... din ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ..., privind suma de ... lei reprezentând impozit pe dividende.

Deoarece, în sarcina contestatoarei a fost reținut impozitul pe dividende în sumă de ... lei, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, aceasta datorează și suma de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*” (*accesoriul urmează principalul*).

Prin urmare, accesoriile în sumă de ... lei, din care ... lei reprezintă majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe dividende în sumă totală de ... lei, care a generat accesoriile cererea a fost respinsă, urmează a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de ... lei, ca neîntemeiată.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul art.7 alin. (1) pct. 12, art. 65* alin. (1), art. 71 devenit art. 67 prin modificările și completările ulterioare din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu art. 216 din

Ordonanța nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, se:

DECIDE:

Respingerea contestației formulate de ... „... ..” **din cadrul S.C. ... S.A. Suceava** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. ... **din ...**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava, privind suma de ... **lei** reprezentând:

- ... **lei impozit pe dividende**
 - ... **lei majorări de întârziere impozit pe dividende**
 - ... **lei penalități de întârziere impozit pe dividende,**
- ca neîntemeiată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

TEME:

1. **Impozit pe dividende:** pct. 51 modul de calcul al impozitului pe dividende

- Prevederile art. 36 alin. (1) din Ordonanța nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, cu modificările și completările ulterioare