

**MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA**

DECIZIA NR. __107__
din ____10.12.2008____
privind soluționarea contestației formulată de

.....,
din mun. Câmpulung Moldovenesc,, județul Suceava,
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 prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., asupra contestației formulate de din mun. Câmpulung Moldovenesc,, județul Suceava.

..... contestă parțial măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr., întocmită de Activitatea de inspecție fiscală Suceava, privind suma totală contestată de lei, reprezentând:

- lei – **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;**
- lei – **majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende.**

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. contestă parțial Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, privind suma totală contestată de lei, reprezentând:

- lei – **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;**
- lei – **majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende.**

În contestația depusă, societatea solicită recalcularea impozitului pe dividende și anularea parțială a debitului stabilit prin decizia de impunere atacată.

Astfel, aceasta afirmă că diferența privind stabilirea bazei de impozitare contestată este în sumă de lei, iar diferența de impozit pe dividende cerută spre anulare este de lei, precum și a majorărilor de întârziere aferente acesteia în sumă de lei.

Petenta face precizarea că în decembrie 2002 au fost constituite dividende în creditul contului 457 „dividende de plată” din rezultatul net al anului 2002 în sumă de lei, din care în ianuarie 2003 a fost ridicată suma de lei, după cum reiese din Raportul de inspecție general nr.

În iulie 2003, în baza P.V. ... al asociațiilor care au hotărât alocarea tuturor resurselor pentru investiții, dividendele de plată existente în creditul contului 457 au fost stornate și transferate la rezerve, cu mențiunea că aceste dividende nu au fost achitate niciodată asociațiilor.

Contestatoarea precizează că deoarece prin decizia de impunere nr. s-a calculat impozit pe veniturile din dividende pentru întreaga sumă, respectiv baza impozabilă stabilită fiind de lei, atunci aceasta are dreptul de plată integrală a dividendelor nete către asociați. De asemenea, deoarece dividendele de plată au fost stornate în iulie 2003, s-a procedat la reconstituirea sumelor de plată în creditul contului 457 „dividende de plată” și astfel prin nota contabilă din 01.05.2007 s-au reconstituit dividende de plată în valoare de lei.

Având în vedere că nu s-a ținut cont de suma de lei achitată în ianuarie 2003 și impozitul de plată, petenta afirmă că suma de lei este mai mare decât cea cuvenită și revendică dreptul de a încasa dividendele neridicate pentru care s-a stabilit impozitul datorat prin decizia nr.

Societatea consideră că asociații aveau dreptul să încaseze suma de lei (dividende 2002) – lei (dividende ridicate în ianuarie 2003) – lei (impozit pe dividende stabilit) = lei.

Rezultă că baza impozabilă pentru dividende repartizate în cursul anului 2007 este de lei – lei = lei, iar impozitul aferent este de lei.

Petenta susține că în urma recalculării efectuate de aceasta rezultă un impozit pe dividende stabilit în plus în sumă de lei și majorări aferente în sumă de lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr., s-a stabilit în sarcina suma totală de plată de lei, din care societatea contestă suma de lei, reprezentând:

- lei – impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende.

În urma verificării efectuate la societate s-a constatat că în luna mai 2007 aceasta a repartizat în contul 457 „dividende de plată” prin articolul contabil 117 „rezultatul reportat” = 457 „dividende de plată” suma de lei, dividende achitate asociaților în aceeași lună, fără calcularea impozitului pe dividende aferent.

Din nota explicativă dată în timpul controlului de contabilul societății a rezultat că în anul 2002 societatea a repartizat la dividende suma de lei fără acordul adunării asociaților. În anul 2003 A.G.A. a hotărât crearea de rezerve întrucât societatea începuse o investiție imobiliară. Astfel, aceasta efectuează înregistrarea contabilă 457 = 106 cu suma de lei. Petenta mai motivează că deoarece cu ocazia inspecției fiscale anterioare prin RIF nr. pentru suma de lei s-a stabilit impozit pe dividende în cotă de 5%, odată cu înregistrarea debitului s-au reflectat și dividende de plată în sumă de lei în luna mai 2007 prin articolul contabil 117 = 457.

Referitor la acest punct de vedere, organul de control face precizarea că nu îl ia în considerare pe motiv că prin înregistrarea contabilă 117 = 457 cu suma de lei efectuată în luna mai 2007 se efectuează o nouă distribuire de dividende.

În consecință, pentru suma de lei s-a stabilit un impozit pe dividende în sumă de lei, iar pentru neplata acestora la scadență s-au calculat majorări în sumă de lei pentru perioada

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:

1. Referitor la suma de lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care organul de inspecție fiscală a stabilit că societatea a acordat dividende asociaților și nu a achitat impozitul aferent acestora.

În fapt, în urma verificării efectuate la societate s-a constatat că în luna mai 2007 aceasta a repartizat în contul 457 „dividende de plată” prin articolul contabil 117 „rezultatul reportat” = 457 „dividende de plată” suma de lei, dividende achitate asociaților, fără calcularea impozitului pe dividende aferent.

În consecință, pentru suma de lei s-a stabilit un impozit pe dividende în sumă de lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **art. 65** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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. Reprezintă titlu de valoare orice valori mobiliare, titluri de participare la un fond deschis de investiții sau alt instrument financiar, calificat astfel de către Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, inclusiv instrumente financiare derivate, precum și părțile sociale;

d) venituri din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni similare;

e) venituri din lichidare sau dizolvare fără lichidare a unei persoane juridice.

Reprezintă titlu de valoare orice valori mobiliare, titluri de participare la un fond deschis de investiții sau alt instrument financiar calificat astfel de către Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, precum și părțile sociale.

[...]”.

Rezultă din textul de lege de mai sus că în categoria veniturilor din investiții se cuprind și veniturile din dividende.

- **art. 67 alin. 1** din actul normativ mai sus citat prevede :

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.

[...]”.

Potrivit acestui articol veniturile sub formă de dividende se impozitează cu cota de 16% aplicată la suma acestora. Această obligație de a calcula și reține impozitul aparține persoanelor juridice odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați, în cazul de față obligația calculării și reținerii impozitului fiind a societății contestatoare.

Termenul pentru virarea impozitului către bugetul statului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata.

De asemenea, în situația în care dividendele au fost distribuite dar nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile

financiare anuale, acest impozit trebuie plătit până la data de 31 decembrie a anului respectiv.

- La **pct. 144** din Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, se aduc completări referitoare la aplicarea prevederilor art. 67 alin. 1 mai sus citat:

„Norme metodologice:

144. Impozitul pe veniturile sub formă de dividende, inclusiv asupra sumelor primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, distribuite începând cu anul fiscal 2006, se calculează și se reține prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei acestora”.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. existent la dosarul cauzei, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. contestată de petentă rezultă că organul de inspecție fiscală a constatat faptul că în luna mai 2007 societatea a repartizat în contul 457 „dividende de plată” prin articolul contabil 117 „rezultatul reportat” = 457 „dividende de plată” suma de lei, dividende achitate asociaților aceeași lună, fără calcularea impozitului pe dividende aferent și în consecință, calculează un impozit pe dividende aferent datorat în sumă de lei prin aplicarea cotei de 16% (..... lei * 16% = lei).

Deoarece societatea s-a înregistrat în luna mai 2007 cu suma de lei reprezentând dividende de plată și le-a achitat asociaților în aceeași lună, rezultă că în mod legal organul fiscal a procedat la calcularea impozitului pe dividende aferent în procent de 16%.

Pe de altă parte, motivația contestatoarei este că suma de lei reprezintă de fapt o repunere a dividendelor înregistrate în contabilitate în anul 2002 (în sumă de lei) și stornate din evidența contabilă în anul 2003 ca urmare a hotărârii Adunării Generale a Acționarilor de alocare a acestei sume pentru investiții. În urma controlului precedent, concretizat prin Decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală nr. , organele de control au constatat că această sumă de lei reprezintă dividende acordate asociaților dar neimpozitate și în consecință, au stabilit suplimentar un impozit pe dividende în quantum de lei. În urma acestui control, în luna mai 2007 societatea face înregistrările:

Dividende de plătit **117 = 457** cu suma lei

Impozit dividende **457 = 446.04** cu suma lei, înregistrări rezultate din nota contabilă din data de 01.05.2007, existentă și la dosarul cauzei.

Prin aceste înregistrări societatea se consideră îndreptățită să acorde dividende acționarilor având în vedere că acestea au fost impozitate de către organul de control.

Acest punct de vedere al societății nu poate fi însușit în soluționarea favorabilă a contestației întrucât suma de lei, reprezentând impozit pe dividende, a constituit o sumă stabilită printr-o altă decizie de impunere decât cea contestată prin prezenta contestație, act care nu a fost contestat de către societate, fapt care înseamnă

că petenta a fost în totalitate de acord cu cele menționate în acesta și nu a considerat că a fost lezată în drepturile sale. Dovadă stau prevederile **cap. 1 art. 205 alin. 1 și 2** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

CAP. 1

„Dreptul la contestație

ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) **Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.**

(2) **Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.**

[...]”.

De asemenea, perioada fiscală supusă inspecției a fost 01.01.2007 – 31.08.2008 și nicidecum o perioadă anterioară acesteia.

Drept urmare, Biroul soluționare contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava nu poate analiza o sumă stabilită printr-o altă decizie de impunere care nu a fost contestată.

Având în vedere prevederile legale citate mai sus, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe dividende în cuantum de lei, drept pentru care **urmează a se respinge** contestația cu privire la acest capăt de cerere, **ca neîntemeiată.**

2. Referitor la suma de lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende în sumă de lei, stabilită prin Decizia de impunere nr., cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care obligația bugetară pentru care s-au calculat aceste majorări este datorată și nu a fost achitată la scadență.

În fapt, pentru neachitarea la termen a impozitului pe dividende în sumă de lei, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei pentru perioada

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 119 și art. 120** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

ART. 119

„Dispoziții generale privind majorări de întârziere

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

[...]

(3) Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală”.

ART. 120

„Majorări de întârziere

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

[...]

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

Potrivit art. 67 alin. 1 din Codul fiscal, articol mai sus citat, termenul pentru virarea impozitului pe dividende către bugetul statului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. Din raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere nr. rezultă că societatea a distribuit și achitat asociaților în luna mai 2008 dividende în sumă de lei, iar la punctul precedent am demonstrat că în mod legal organul fiscal a calculat impozit pe dividende în sumă de lei.

Având în vedere că dividendele au fost achitate asociaților în luna mai 2007, rezultă că termenul pentru virarea impozitului aferent a fost data de 25 iunie 2007 și rezultă astfel că în mod legal organul fiscal a calculat majorări de întârziere pentru perioada, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația și cu privire la suma de lei, reprezentând majorări de întârziere.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 65, art. 67 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 144 din Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, art. 119 și art. 120, cap. 1 art. 205 alin. 1 și 2 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea contestației depuse de, cu sediul în mun. Câmpulung Moldovenesc,, județul Suceava, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.

....., întocmită de Activitatea de inspecție fiscală Suceava, privind suma totală contestată de lei, reprezentând:

- lei – **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;**
- lei – **majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende, ca neîntemeiată.**

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

DIRECTOR EXECUTIV,

.....

Tema : impozit pe dividende – pct. 51 – modul de calcul al impozitului pe dividende sau pct. 9 – termenul de plată a impozitului pe dividende – data de la care un acționar este îndreptățit să primească dividende

- art. 67 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările ulterioare