



DECIZIA NR. ... din ...09.2007

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC R SRL din Dăești, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din...08.2007.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Rm.Vâlcea cu adresa nr. ... din ...2007, asupra contestației formulate de SC R SRL din Dăești înregistrată sub numărul .../...08.2007

Contestația are ca obiect suma de lei RON stabilită prin Decizia de impunere nr.../...07.2007 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, anexă la raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ...05.2007, încheiate de organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Rm.Vâlcea - Structura de Control Fiscal, reprezentând :

- ... lei RON debit suplimentar impozit pe veniturile din dividende;
- ...lei RON majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende.

Vis-a-vis de data emiterii Deciziei de impunere nr.../...07.2007 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată și data formulării contestației, se constata că aceasta a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, și este semnată de administratorul SC R SRL și de consilierul financiar

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 R SRL înregistrată sub nr... din ...08.2007.

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

A. Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la sursa impozit pe veniturile din dividende, emisă sub nr.../...05.2007, motivând următoarele:

Petenta arată că modalitatea de impozitare a sumelor destinate veniturilor din dividende este păgubitoare pentru agentul economic, ajungându-se la un impozit ce depășește cu mult cota unică de impozitare a tuturor veniturilor de 16%.

Petenta arată că practic la determinarea impozitului pe veniturile din dividende se aplică de 3 ori cota de impozit de 16% : o dată asupra profitului brut, apoi asupra profitului net și apoi asupra veniturilor distribuite asociaților.

Petenta susține că a calculat impozitul pe veniturile din dividende prin aplicarea cotelor legale asupra sumelor distribuite efectiv asociaților cu excluderea de la impozitare a impozitului pe dividende.

Per a contrario organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea impozitului pe veniturile din dividende prin aplicarea cotelor legale direct asupra impozitului pe veniturile din dividende.

Petenta menționează că într-o speță asemănătoare Curtea de Apel Pitești prin decizia nr.../RC/...10.2004, a înlăturat sistemul de impozitare a impozitului pe veniturile din dividende, anulând în parte decizia de impunere nr.../2003 și procesul verbal de control nr.../...06.2003.

Totodată, petenta susține că întrucât decizia nr.../RC/...10.2004 a Curții de Apel nu a fost atacată de DGFP Vâlcea și astfel aceasta constituie izvor de drept cu caracter de precedent judiciar, motiv pentru care organele fiscale ar trebui să-l ia în considerare.

B. Din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:

SC R SRL are sediul în comuna ..., sat ..., județul Vâlcea, fiind înmatriculată la ORC sub nr. J 38 / ... / 1991 și are Cod fiscal ... și a fost verificată pe perioada 2002-2006, la sursa impozit pe venituri din dividende constatându-se următoarele :

2002

Profit net repartizat la dividende	..... lei ROL
Impozit venituri din dividende declarat	..... lei ROL
Impozit dividende constat	.....lei ROL
Diferență debit suplimentar	.....lei ROL
Impozit venit dividende virat	..... lei ROL

2003

Profit net repartizat la dividende	..... lei ROL
Impozit venituri din dividende declarat	..... lei ROL
Impozit dividende constat	..... lei ROL
Diferență debit suplimentar	..... lei ROL
Impozit venit dividende virat	..... lei ROL

2004

Profit net repartizat la dividende	..... lei ROL
Impozit venituri din dividende declarat	..... lei ROL
Impozit dividende constat	..... lei ROL
Diferență debit suplimentar	0 lei ROL (0 lei RON)
Impozit venit dividende virat	..... lei ROL

2005

Profit net repartizat la dividende	..... lei RON
Impozit dividende constat	.....lei RON

2006

Profit net repartizat la dividende	..... lei RON
Dividende ridicate	..... lei RON
Impozit dividende constat	.....lei RON

Pentru perioada 2005 - 2006 se prezintă următoarea situație:

Impozit pe venituri din dividende declarat	..... lei RON
Impozit pe venituri din dividende datorat	..... lei RON
Impozit pe venituri din dividende constat suplimentar ... lei RON	
Impozit pe venituri din dividende virat	..... lei RON
Impozit pe venituri din dividende de plată	.....lei RON

Rezultă astfel pentru perioada verificată următoarea situație:

Impozit pe venituri din dividende declarat	..... lei RON
Impozit pe venituri din dividende datorat	.....lei RON
Impozit pe venituri din dividende constatat suplimentar..... lei RON	
Impozit pe venituri din dividende virat	.....lei RON
Diferență de impozit de plată	..... lei RON
Majorări de întârziere	..... lei RON
Penalități de întârziere	..... lei RON

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 controlului, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma totală de lei RON reprezentând impozit pe venituri din dividende stabilit suplimentar în sumă de ... lei RON și majorări de întârziere aferente în sumă totală de lei RON, stabilită de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal în sarcina SC R SRL este legal datorată de către aceasta.

Referitor la dividendele repartizate din profitul net aferent anului 2002 :

În fapt, potrivit anexei 3 la raportul de inspecție fiscală existentă la dosarul contestației și a bilanțului contabil depus la organele fiscale sub nr.../..02.2003, pentru anul fiscal 2002, din profitul net realizat, SC R SRL a repartizat la dividende de plata suma de lei ROL (129 “ Repartizarea profitului “= 457 “ Dividende de plata “)

Asupra sumei astfel repartizate contribuabilul a aplicat cota de 5% obținând un impozit pe dividende în sumă de lei ROL .

Din dividendele repartizate in suma de lei ROL, contribuabilul a sczut impozitul astfel stabilit, asupra caruia a aplicat încă o dată cota de 5% stabilind un impozit pe venituri din dividende în sumă de ... lei ROL, pe care l-a declarat ca obligatie de plata și a achitat in contul acesteia suma de lei ROL .

Din dividendele repartizate din profitul net aferent anului 2002, au fost ridicate în luna februarie și decembrie 2003 dividende in suma de ... lei, ramnind dividende neridicate in suma de lei, conform anexei 3 la raportul de inspecție fiscală existentă in copie la dosarul contestației.

Prin raportul de inspecție fiscală anexă la Decizia de impunere nr... /...07.2007, ce face obiectul contestației, organele de control au stabilit o diferență de debit suplimentar aferentă anului 2002 în sumă de ... lei (impozit pe dividende datorat de ... lei minus impozit pe veniturile din dividende declarat de ... lei).

În drept, întrucît repartizarea dividendelor a avut loc în anul 2003 (12.02.2003) implicî obligatia de plată a impozitului pe veniturile din dividende distribuite asociatilor -persoane fizice, a luat nastere tot în anul 2003, speței în cauză îi sunt aplicabile dispozițiile legale prevăzute de OG 7 / 2001 privind impozitul pe venit , care stipuleaza:

“Art. 33 (1) Dividendul este orice distribuire facuta de o persoana juridica, în bani si/sau în natura, în favoarea actionarilor sau asociatilor, din profitul stabilit pe baza bilantului contabil anual si a contului de profit si pierderi. [...]“

ART. 36 și 37 din același act normativ sus menționat precizează :

“Art.36 (1) Veniturile sub forma de dividende distribuite, [...] se impun cu o cota de 5% din suma acestora. [...]

(3) Veniturile obinute potrivit alin. (1) si (2) nu se supun globalizarii.

Art. 37 (1) Obligatia calcularii, reinerii și virarii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice o data cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pîna la sfîrsitul anului în care s-a aprobat bilantul

contabil, termenul de plata a impozitului pe dividende este pâna la data de 31 decembrie a anului respectiv.[...]

(3) Impozitul retinut conform prezentului articol este impozit final.”

Din cele mai sus menționate se reține că din profitul net stabilit pe baza rezultatelor din bilanțul contabil anual, o persoana juridica poate distribui asociatilor persoane fizice, dividende .

Inregistrarea contabila care reflecta aceasta operatiune este:

129 “ Repartizarea profitului ‘ = 457 ” Dividende de plata “

Dividendele distribuite se impoziteaza prin aplicarea unei cote de 5% din acestea, obligatia privind impozitul pe dividende reflectandu-se prin nota contabila :

457 “Dividende de plata “= 446 “ Alte impozite, taxe si varsaminte asimilate “

Achitarea efectiva a dividendelor catre asociati sau actionari (prin registrul de casa) se reflecta in contabilitate prin inregistrarea contabila :

457 “Dividende de plata = 5311 “ Casa in lei “

Potrivit functiunii contabile ale contului 457 “ Dividende de plata”, acesta este un cont de pasiv, cu ajutorul caruia se tine evidenta dividendelor datorate actionarilor sau asociatilor, soldul acestuia (creditor) reprezentand datoria fata de asociati privind dividendele distribuite.

Din situația de fapt mai sus prezentată rezulta că contestatara la dividendele repartizate din rezultatul exercitiului 2002, în sumă de ... lei ROL a aplicat cota legala de impozit pe venituri din dividende de 5% obținînd suma de ... lei RON, pe care apoi a scăzut-o din dividendele de plata, iar la diferența astfel rezultată a aplicat încă o dată cota de 5% stabilind și declarînd un impozit pe veniturile din dividende în sumă de ... lei ROL.

In speta, petenta trebuia sa efectueze urmatoarele inregistrari contabile :

Distribuire dividende 129= 457 =lei ROL,

Stabilirea obligatiei impozitului 457= 446 = lei ROL

Achitare efectiva dividende asociat unic 457= 5311 = ... lei ROL

Astfel, organele de soluționare a contestației rețin că contestatara în mod cu totul nejustificat a diminuat impozitul pe veniturile din dividende datorat pentru dividendele distribuite din rezultatul exercitiului financiar al anului 2002, prin aplicarea încă o data a cotei de 5% la diferența dintre dividendele de plata distribuite și impozitul pe veniturile din dividende calculat initial si in fapt, legal datorat .

Mai mult decit atit, asa cum se mentioneaza la art. 36 alin.(1) din OG 7/2001, veniturile obtinute de persoanele fizice, **sub forma de dividende distribuite** nu se globalizeaza, iar potrivit art . 37 alin.(1) si (3) **obligatia calcularii, retinerii și virarii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice o data cu plata dividendelor catre actionari sau asociati**, impozitul fiind final.

Altfel spus, nu exista nici o obligatie a persoanei fizice care obtine venitul sub **forma de dividende distribuite, obligatia calcularii, retinerii și virarii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revenind exclusiv persoanelor juridice o data cu plata dividendelor catre actionari sau asociati.**

Fata de cele de mai sus se retine ca în mod corect organele fiscale au stabilit diferența de debit suplimentar aferentă anului 2002 în sumă de ... lei, contestația aparand neintemeiata la acest capat de cerere.

Referitor la dividendele repartizate din profitul net aferent anului 2003 :

În fapt, conform anexei 3 la raportul de inspecție fiscală existentă la dosarul contestației și a bilanțului contabil depus la organele fiscale sub nr.../ ...02.2004, pentru anul fiscal 2003, din profitul net realizat, SC R SRL a repartizat la dividende de plata

suma de ... lei ROL(129 “ Repartizarea profitului “= 457 “ Dividende de plata “) declarând un impozit pe veniturile din dividende în sumă de ... lei ROL.

În lunile februarie și decembrie 2004 a plătit asociaților dividende în sumă de ... lei ROL (mai mult față de cât se aprobase și se repartizase potrivit bilanțului contabil depus la organele fiscale sub nr.../ ...02.2004) și a achitat un impozit pe veniturile din dividende în suma de lei ROL.

Prin raportul de inspecție fiscală anexă la Decizia de impunere nr.../...07.2007, organele de control au stabilit că aferent dividendelor distribuite asociatului unic din profitul net realizat in exercitiul financiar al anului 2003, societatea datorează un impozit pe veniturile din dividende în sumă de ... lei ROL .

Astfel, fata de impozitul declarat de societate in suma de ... lei ROL și impozitul pe dividende datorat, organele de control au stabilit o diferență de debit suplimentar aferentă anului 2003 în sumă de lei.

În drept, întrucît repartizarea dividendelor a avut loc în anul 2004 (25.02.2004) implicit obligația de plată a impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice a luat nastere tot în anul 2004, speței în cauză fiindu-i aplicabile dispozițiile legale prevăzute de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost modificată prin OG 83/19.08.2004, pct.52, astfel:

“Art. 71 (1) **Veniturile sub forma de dividende distribuite, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 5% din suma acestora.** Obligatia calcularii și reținerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice o dată cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. Termenul de virare a impozitului este pâna la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pâna la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilantul contabil, termenul de plata a impozitului pe dividende este pâna la data de 31 decembrie a anului respectiv.[...]”

Din cele mai sus menționate se reține că o persoana juridica poate distribui acționarilor/asociaților persoane fizice dividende după aprobarea situațiilor financiare anuale respectiv din profitul net astfel determinat.

Dividendele se distribuie asociatilor proportional cu cota de participare la capitalul social varsat prin aplicarea unei cote de 5% din profitul net stabilit.

Din situația de fapt mai sus prezentată organele de soluționare a contestației rețin că din profitul net aferent anului 2003, petenta a repartizat la dividende suma delei ROL si a plătit dividende în sumă de ... lei , cu ... lei ROL mai mult decât cele aprobate prin bilanțul contabil, contrar dispozitiilor art.67 și art. 194 alin.1 lit.a) din Legea 31/1990 privind societățile comerciale.

Totodată, petenta a declarat un impozit pe venituri din dividende în sumă de lei ROL , al carui mod de stabilire nu a putut fi determinat nici de catre organele de inspectie fiscala, nici de catre organele de solutionare a contestatiei.

In speta, petenta trebuia sa efectueze urmatoarele inregistrari contabile :

Distribuire dividende 129= 457 = lei ROL,
Stabilirea obligatiei impozitului 457= 446 =... lei ROL

Achitare dividende asociat unic 457= 5311 =lei ROL

Astfel, organele de soluționare a contestației rețin că în mod corect organele fiscale au stabilit că impozitul pe veniturile din dividende datorat de contestatară este în sumă de lei ROL calculat prin aplicarea cotei de 5% la dividendele distribuite din profitul net aferent exercitiului financiar al anului 2003, stabilit de reprezentanții SC R SRL prin bilanțul contabil depus la AFP Rm. Vlcea la data de 25.02.2004 .

Fata de cele de mai sus se retine ca în mod corect organele fiscale au stabilit diferența de debit suplimentar aferentă anului 2003 în sumă de ... lei, contestația aparand neintemeiata si la acest capat de cerere.

Referitor la dividendele repartizate din profitul net aferent anului 2004 :

În fapt, pentru anul fiscal 2004, conform anexei 3 la raportul de inspecție fiscală existentă la dosarul contestației și a bilanțului contabil depus la organele fiscale sub nr./...03.2005, din profitul net realizat, SC R SRL a repartizat la dividende de plata suma de lei ROL(129 “ Repartizarea profitului “= 457 “ Dividende de plata “) declarînd si virind un impozit pe veniturile din dividende calculat prin aplicarea cotei de 10 % asupra dividendelor distribuite , în sumă de ... lei ROL , organele de control nestabilind nici o deficiența.

Referitor la dividendele repartizate din profitul net aferent anului 2005 și 2006:

În fapt, conform anexei 3 la raportul de inspecție fiscală existentă la dosarul contestației și a bilanțurilor contabile depuse la organele fiscale sub nr./...03.2006, respectiv .../...02.2007, pentru anii fiscali 2005 și 2006, din profitul net realizat, SC R SRL a repartizat la dividende de plata suma totală de ... lei RON (... lei RON aferent anului 2005 și ... lei RON aferent anului 2006), iar impozitul pe veniturile din dividende declarat a fost în sumă totală de ... lei RON din care s-a virat suma de ... lei RON (cumulat pe anul 2005 si anul 2006).

În lunile aprilie - noiembrie 2006 și ianuarie 2007 SC R SRL a plătit asociatului unic dividende în sumă totală de ...lei RON (... lei RON aferente anului 2005 și ... lei RON aferente anului 2006) față de .. lei RON cît aprobase prin bilanțul contabil rămînînd astfel dividende neridicate aferente anului 2006 în sumă totală de ... lei RON.

Prin raportul de inspecție fiscală anexă la Decizia de impunere nr... /...07.2007, ce face obiectul contestației, organele de control au stabilit că la dividendele acordate și ridicate în anii 2005 și 2006 în sumă de lei RON societatea datorează un impozit pe veniturile din dividende în sumă de ... lei RON, rezultînd o diferență de debit suplimentar în sumă de ... lei (impozit pe dividende datorat de lei minus impozit pe veniturile din dividende declarat de ... lei).

În drept, întrucît plata efectivă a dividendelor a avut loc în anii 2006 și 2007 implicit obligația de plată a impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice a luat naștere tot în anul 2006 și 2007 si drept urmare, speței în cauză îi sunt aplicabile dispozițiile legale prevăzute la CAPITOLUL V din Titlul III din OUG nr.138/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează :

* la art.65 alin.(1) se arata ca “Veniturile din investiii cuprind : a) dividende; [...].”

* iar la art.67 alin.(1) se menționează că “ 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 pînă 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 pînă la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilanțul contabil, termenul de plată a impozitului pe dividende este pînă la data de 31 decembrie a anului respectiv.

Totodată, punctul 39*) din Legea nr.163/2005 privind aprobarea OUG nr.138/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

“ 39*). **Articolul III va avea urmatorul cuprins:**

<< [...] (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% .>>"

Din textele de lege anterior citate se reține că legiuitorul a precizat în mod clar faptul că începând cu data de 01 ianuarie 2006, veniturile din investiții în categoria cărora sunt încadrate și veniturile din dividende, se impozitează cu cota de 16 %, iar potrivit prevederilor art.67 din același act normativ se precizează și termenul de plată limită a impozitului pe dividendele distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților pînă la sfîrșitul anului în care s-a aprobat bilanțul contabil .

Avînd în vedere situația de fapt mai sus prezentată, organele de soluționare a contestației au constatat că din profitul net aferent anilor 2005 și 2006 contestatara a repartizat dividende în suma totală de .. lei RON din care a plătit efectiv doar ... lei RON, pentru care a constituit și declarat un impozit în sumă de lei RON.

Privitor la impozitul pe venituri din dividende stabilit de societate, nici organele de inspecție fiscală și nici de soluționare a contestației nu au putut stabili modul de calcul (cota) uzitat de către SC R SRL .

In speta, petenta trebuia să efectueze următoarele înregistrări contabile :

Distribuire dividende	129= 457 =.... lei RON,
Stabilirea obligației impozitului	457= 446 = ...lei RON
Achitare dividende asociat unic	457= 5311 = ...lei RON

Astfel, organele de soluționare a contestației rețin că în mod corect organele fiscale au stabilit că impozitul pe veniturile din dividende datorat de contestatară este în sumă de lei RON calculat prin aplicarea cotei de 16% la dividendele distribuite din profitul net efectiv rediccate de asociatul unic , ramanand ca pentru dividendele distribuite din rezultatul net al exercitiului 2006 și neridicate, în suma de ... lei RON, impozitul aferent în suma de lei RON (...X 16 %) să fie achitat pînă la finele anului 2007 potrivit dispozițiilor art.67 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Drept urmare, fața de cele de mai sus se reține că în mod corect organele fiscale au stabilit diferența de debit suplimentar aferentă anului 2005 și 2006 în sumă de lei ... lei RON (impozit pe dividende datorat în sumă de ...0 lei RON minus impozit pe veniturile din dividende declarat în sumă de lei RON) contestația aparand neintemeiată și la acest capat de cerere.

Referitor la susținerea contestației potrivit căreia modalitatea de impozitare a sumelor destinate veniturilor din dividende este păgubitoare agenților economici întrucît depășește cota unică de impozitare a tuturor veniturilor, respectiv pe cea de 16 % , precum și faptul că este vorba de o triplă impozitare se rețin următoarele :

Tematica dividendelor se regăsește reglementată în ceea ce privește impozitul pe profit și impozitul pe venit, în cea a societăților comerciale și cuprinde reglementări specifice pentru fiecare din acestea ce nu pot fi amestecate și tratate în mod exhaustiv.

Profitul reprezintă diferența pozitivă dintre veniturile totale (brute) obținute din vânzarea bunurilor realizate de o unitate și cheltuielile totale (brute) aferente acestora.

Profitul contabil " brut " exprima acel profit care nu a fost " prelucrat " , care nu a fost "curățat" de veniturile neimpozabile si de cheltuielile nedeductibile.

In vederea determinarii profitului impozabil, impozitul pe profit, profitul contabil net si dividendele, profitul contabil " brut " trebuie curățat de veniturile neimpozabile si de cheltuielile nedeductibile.

Potrivit prevederilor art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 "**Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.**" Iar art.21 **alin (1) din același act normativ stipulează că " Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare."**

Profitul impozabil este profitul supus efectiv impozitului, adica profitul din care se calculeaza impozitul prin aplicarea cotei de impozit prevazuta de lege.

Profitul impozabil mai este numit si profit fiscal .

Notiunea de " fiscal " exprima ceea ce este supus obligatiilor de plata catre stat, ceea ce este supus impozitelor. (Un venit care nu este supus impozitelor nu are caracter fiscal).

Profitul contabil net exprima un profit contabil obtinut dupa ce din profitul contabil brut a fost scazut impozitul pe profit.

Repartizarea profitului contabil net se face numai dupa incheierea anului fiscal, pe baza contului de profit si pierdere si a bilantului contabil.

Repartizarea profitului contabil net se face cu respectarea prevederilor din Codul fiscal, Legea 31/1990 privind societatile comerciale actul constitutiv al societatii comerciale , in baza hotaririi adunarii generale a actionarilor/asociatilor, dupa caz.

Din momentul in care adunarea generala a asociatilor/actionarilor a hotarit repartizarea profitului contabil net pentru dividende, din acel moment profitul contabil net capata regimul fiscal de " dividende brute ".

Dividendele brute reprezinta dividendele inainte de impozitare, fiind acea parte din profitul net distribuit in favoarea actionarilor sau asociatilor, dupa caz, din profitul contabil net stabilit pe baza bilantului anual si al contului de profit si pierdere, proportional cu cota de participare la capitalul social, conform celor stabilite prin actul constitutiv.

Pentru dividendele repartizate persoanelor fizice s-au prevazut de legiuitor urmatoarele cote de impozit pe dividende :

- 5 % pentru dividendele repartizate pina la 31.12.2003
- 10 % pentru dividendele repartizate pina la finele anului 2004 si 2005
- 16 % pentru dividendele repartizate incepind cu anul 2006.

In anul 2006, cota de impozit pe dividendele repartizate a fost de 10 % pentru dividendele repartizate persoanelor juridice.

Principiul general stabilit prin lege, este ca dividendele repartizate, intr-un an, indiferent de anul din care provin acestea, se impoziteaza cu cota de impozit din anul in care care se repartizeaza efectiv.

Impozitul pe dividendele distribuite unei persoane fizice se stabileste prin aplicarea cotei de impozit aferenta dividendelor distribuite persoanelor fizice asupra dividendelor brute distribuite persoanei fizice.

In cazul dividendelor distribuite unei persoane juridice, regula de stabilire a impozitului este aceiasi numai ca cota de impozit este diferita in cazul dividendelor distribuite persoanelor juridice.

Veniturile sub forma de dividende nete incasate de persoana juridica, intrucit au trecut printr-un sistem complet de impozitare (pe profit, pe dividende), prin lege sunt

scutite de impozitare, impozitarea acestora fiind inechitabila si contrar unicitatii impunerii ele facind parte din categoria veniturilor "neimpozabile".

Din cele de mai sus se retine ca sustinerea petentei potrivit careia, se impoziteaza o data profitul brut cu 16 %, apoi profitul net repartizat pentru dividende cu ocazia distribuirii acestora catre asociati cu 16 % si inca o data cu ocazia platii acestora catre asociati (sau la sfirsitul anului in cazul neachitarii acestora catre asociati in cursul anului) apare neintemeiata si nejustificata .

Referitor la sustinerea contestatarei potrivit căreia într-o speță asemănătoare Curtea de Apel Pitești a înlăturat sistemul de impozitare a impozitului pe dividende, si prin neatacarea acesteia de catre DGFP Valcea solutia pronuntata reprezinta izvor de drept aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației din urmatoarele considerente:

Intr-un sens restrins, formal, juridic, izvor al dreptului inseamna forma in care este exprimat dreptul.

In organizarea si activitatea administratiei publice, principiul legalitatii administratiei impune ca normele juridice sa provina de la autoritatile puterii legislative.

Administratia publica isi demonstreaza astfel subordonarea fata de lege, in misiunea sa de organizare si executare in concret a legii. Prin procedura speciala de adoptare si prin organizarea Curtii Constitutionale se impune la nivel de lege organica principiul conform caruia autoritatile administratiei publice trebuie sa respecte Constitutia si in perspectiva, sa aiba in vedere jurisprudenta constitutionala care se manifesta cu precadere la nivel de speta pe calea procedurii exceptiei de neconstitutionalitate , in raport de imixtiunile de ilegitimate ale autoritatilor administrative cu privire la libertatile si indatoririle cetatenesti dar si cu privire la tot ceea ce tine de punerea in executare si organizarea executarii in concret a legilor.

Potrivit dispozitiilor art.146 lit.d din Constitutie, printre atributiile Curtii Constitutionale, se numara si faptul ca aceasta " hotaraste asupra exceptiilor de neconstitutionalitate privind legile si ordonantele ridicate in fata instantelor judecatoresti sau de arbitraj comercial [...]"

In speta, fiind vorba de o hotarire definitiva si irevocabila a Curtii de Apel Pitesti prin care s-a admis actiunea formulata in contencios administrativ de o reclamanta persoana juridica impotriva unei decizii de solutionare contestatii emisa de DGFP Valcea, in temeiul art.22 din Legea 554/2004 a contenciosului administrativ aceasta a constituit titlu executoriu.

Cum prin solutia pronuntata de Curtea de Apel invocata de petenta, nu s-a anulat un act administrativ cu caracter normativ, aceasta nu este general obligatorie si nu are putere pentru viitor asa cum stipuleaza art. 23 din acelasi act normativ care prevede:

"Hotarârile judecatoresti definitive si irevocabile prin care s-a anulat în tot sau în parte un act administrativ cu caracter normativ sunt general obligatorii si au putere numai pentru viitor. Acestea se publica obligatoriu dupa motivare, la solicitarea instantelor, în Monitorul Oficial al României, Partea I, sau, dupa caz, în monitoarele oficiale ale judetelor ori al municipiului Bucureti, fiind scutite de plata taxelor de publicare."

Fata de cele de mai sus, sustinerea petentei apare ca neintemeiata.

În ceea ce privește accesoriile aferente, reprezentând majorări de întârziere în sumă totală de ... lei RON, speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de majorări de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul total care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" .

În consecință, întrucât potrivit considerentelor retinute anterior, în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat debitul în sumă totală de ... lei RON reprezentând impozit pe veniturile din dividende, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează majorări de întârziere în sumă de ... lei RON aferente debitului care le-a generat, contestația apărând ca neântemeiată și la acest capăt de cerere.

Asupra contestației formulate de SC R SRL, serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, prin adresa nr... din ...09.20072007, existentă la dosarul cauzei, opiniază în același sens.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, se:

DECIDE

Respingerea contestației formulate de **SC R SRL** pentru suma totală de ... lei **RON** reprezentând impozit pe veniturile din dividende și majorări de întârziere aferente acestuia, ca neântemeiată.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în termen de 180 de zile la Tribunalul Vâlcea.