



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Bistrita-Nasaud
Biroul de solutionare a contestatiilor

Dosar Nr. 93/2006

DECIZIA NR.91/25.10.2006

privind soluționarea contestației depusă de **S.C. V S.R.L.** cu sediul in Bistrița,
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 15970/31.08.2006.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal în legatură cu contestația depusă de **S.C. V S.R.L.** din Bistrița.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.721/28.07.2006 încheiată de organele Activității de Control Fiscal Bistrița-Năsăud, act prin care, în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 26.07.2006, s-a stabilit, printre altele, în sarcina **S.C. V S.R.L.** obligația suplimentară de plată in sumă totală de S1 lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Constatăm ca în speță sunt îndeplinite condițiile de procedură stipulate de art.175, art.177 și art.179 din Codul de Procedură Fiscală-republicat, drept urmare Biroul de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud este investit să se pronunțe asupra contestației.

În cauza s-a întocmit referatul de verificare.

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 26.07.2006 (filele 10 la 21) organele Activității de Control Fiscal Bistrița-Năsăud au stabilit suplimentar în sarcina **S.C. V S.R.L.** pentru perioada 01.01.2003 – 31.05.2006, obligații față de bugetul consolidat al statului în sumă totală de S1 lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Se reține că inspecția fiscală generală s-a efectuat ca umare a cererii agentului economic înregistrată sub nr. 16587/31.08.2005, perioada supusă verificării fiind de la 01.01.2003-31.05.2006.

În cuprinsul R.I.F. din data de 26.07.2006 se arată că societatea a efectuat repartizarea profitului net realizat aferent anului 2004 în sumă de S2 lei la dividende cuvenite asociaților conform hotărârii adunării generale din data de 20.04.2005 (fila 6).

Din totalul sumei repartizate în cursul anului 2005 s-au plătit efectiv dividende în sumă de S3 lei pentru care s-a calculat, reținut și virat la bugetul statului impozitul pe dividende în sumă de S4 lei.

Pentru diferența în sumă de S5 lei reprezentând dividende distribuite dar neplătite, în baza hotărârii generale extraordinară a asociaților din data de 31.12.2005 (fila 7) s-a decis schimbarea destinației sumei neplătite la alte rezerve, înregistrându-se în evidență Nota contabilă nr.908/31.12.2005 cu operațiunea 457=1068.

Astfel, organul de control constată că potrivit prevederilor art.67 alin.(1) din O.U. 138/2004 pentru modificarea Codului Fiscal *“...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.”*, soldarea contului 457 la data de 31.12.2005, s-a efectuat în scopul de a nu se plăti impozitul pe dividende devenit scadent la 31.12.2005 pentru dividendele neridicate până la acea dată.

Având în vedere cele de mai sus s-a procedat la calcularea impozitului pe dividende suplimentar în sumă de S6 lei și a majorărilor de întârziere în sumă de S7 lei.

În susținerea constatărilor și măsurilor dispuse sunt invocate prevederile art.67 alin.(1) din O.U. 138/2004.

II. Prin cererea înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Bistrița-Năsăud sub nr.3661/24.08.2006 (filele 28 la 30), transmisă spre soluționare și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr.15970/31.08.2006 (fila 34), **S.C. V S.R.L.** din Bistrița a formulat contestație împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.721/28.07.2006, emisă în baza R.I.F. din data de 26.07.2006, solicitând admiterea contestației și anularea obligațiilor fiscale în sumă totală de S1 lei reprezentând impozit pe dividende suplimentar precum și majorările aferente.

În opinia petentei, potrivit dispozițiilor art.194 alin.(1) lit.a) din Legea 31/1990, măsura de revenire luată de adunarea generală a asociaților asupra repartizării profitului net realizat este legală, aceasta fiind singurul organ competent să aprobe situațiile financiare anuale și respectiv repartizarea profitului.

În planul de investiții pentru anul 2005 petenta și-a propus achiziționarea a 2 autoutilitare pentru desfășurarea în bune condiții a activității, iar din profitul estimat a fi realizat în anul 2005 a apreciat că nu se poate acoperi contravaloarea autovehiculelor, motiv pentru care s-a revenit asupra hotărârii inițiale de repartizare a profitului net realizat în anul 2004 și s-a trecut la rezerve suma de S5 lei.

Contestatoarea susține ca s-a luat decizia de a renunța la ridicarea dividendelor tocmai pentru a întări din punct de vedere financiar societatea pentru a putea fi competitivă pe piață, iar interpretarea organului de control este eronată, întrucât schimbarea destinației dividendelor neridicate s-a făcut pentru dezvoltarea societății nu pentru a se evita plata impozitului.

Petenta concluzionează că dacă legiuitorul prin dispozițiile legale invocate mai sus, a dat competența exclusivă adunării generale a asociațiilor în ceea ce privește hotărârea repartizării profitului, per a contrario, revenirea asupra acestei hotărâri îi corespunde în totalitate.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar și prevederile legale în materie reținem următoarele:

Analizând actele și lucrările dosarului prin prisma actelor normative în vigoare care au reglementat impozitul pe dividende pentru perioada la care se referă controlul, reținem că atât constatările cât și măsurile dispuse prin Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere nr.721/28.07.2006 (filele 10 la 21 și 22 la 25) sunt criticabile pentru considerentele ce urmează.

În fapt conform bilanțului contabil încheiat la data de 31.12.2004 și a raportului de gestiune a asociațiilor s-a aprobat repartizarea din profitul net a sumei de S2 lei pentru dividende convenite asociațiilor (fila 6).

În concret din totalul sumei de S2 lei repartizate s-au plătit în cursul anului 2005 dividende în sumă de S3 lei pentru care s-a calculat, reținut și virat la bugetul consolidat al statului impozitul pe dividende în sumă de S4 lei. Pentru diferența sumei de S5 lei reprezentând dividende rămase neplătite în cursul anului 2005, prin hotărârea adunării generale extraordinară a asociațiilor, consemnata în Procesul verbal din data de 12.12.2005 (filele 54-55), s-a revenit la repartizarea inițială a profitului net realizat la finele anului 2004, stabilindu-se că suma de S5 lei, neplătita până la această dată asociațiilor, să fie afectată altor rezerve în scopul asigurării resurselor proprii de finanțare pentru activitățile curente și viitoare ale petentei. Menționăm că în contabilitatea contestatoarei a fost operată hotărârea asociațiilor prin nota nr.908/31.12.2005, notă prin care chiar dacă nu a fost respectată metodologia de înregistrare ea reflectă constituirea rezervelor și revenirea la repartizarea profitului net prin schimbarea destinației dată inițial acestuia, așa cum s-a hotărât de adunarea generală extraordinară a asociațiilor.

În raport cu starea de fapt reținută urmează a se stabili dacă prin prisma reglementărilor în vigoare, este legală impunerea dividendelor distribuite din profitul net al anului 2004 în condițiile în care în cursul anului 2005 s-a revenit asupra repartizării inițiale în maniera descrisă anterior.

În drept sunt aplicabile prevederile art.7 alin.(1), pct.12, art.65 și 67 din Codul Fiscal precum și dispozițiile din Legea nr.31/1990 ® privind societățile comerciale referitoare la dividende și la atribuțiile și competențele adunării generale.

Prin dividend, în sensul art.7 alin.(1) pct.12 din Codul Fiscal se înțelege **“ o distribuire în bani sau natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică...”**. Art.67 alin. (1) din Legea nr.31/1990 ® privind societățile

comerciale definește dividendul ca fiind “ cota parte din profit ce se plătește fiecărui asociat ”.

Reglementând modul de calcul și reținere a impozitului pe dividende, art.67 alin.(1) din Codul Fiscal statuează că această obligație “ revine persoanelor juridice odată cu plata dividendelor catre acționari sau asociați ”, termenul de plată fiind până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. Ultima teza a art.67 alin.(1) din Codul Fiscal conține și dispoziția de excepție în sensul că “ 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 analiza textelor legale sus citate rezultă că obiectul impunerii îl constituie dividendele distribuite care se plătesc sau care urmează a se plăti acționarilor ori asociaților.

Având în vedere că adunarea generală a venit asupra repartizării profitului net aferent anului 2004 prin alocarea la alte rezerve a sumelor distribuite inițial ca dividende, este limpede că suma în litigiu reprezentând venituri luate drept bază de calcul de către organele de control nu mai poate constitui obiect al impunerii. Prin aceeași hotărâre asociații petentei au pierdut nu numai dreptul la dividendele distribuite inițial ci și calitatea de subiecți ai impunerii. În acest context apreciem că prevederile art.67 alin.(1), ultima teză, din Codul Fiscal nu mai sunt aplicabile, ipoteza acestei norme referindu-se numai la dividendele distribuite, datorate asociaților, care nu au fost plătite până la sfârșitul anului. Or, în speța analizată, la finele anului 2005, ca urmare a revenirii la repartizarea inițială, contestatoarea nu mai înregistra dividende distribuite, datorate asociaților, adică a unor dividende care, conform Codului Fiscal, “ nu au fost plătite asociaților până la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilanțul contabil ”.

Din punct de vedere al actului de gestiune sau de administrare, menționăm că nici legea societăților comerciale și nici legislația fiscală nu conțin vreo dispoziție prohibitivă cu privire la revenirea asupra unei hotărâri a adunării generale a asociaților sau acționarilor, așa cum este aceea din cazul analizat.

Față de cele mai sus arătate rezultă că impozitul pe dividende stabilit suplimentar în sarcina petentei nu a fost corect determinat și, pe cale de consecință, cererea petentei pentru suma de S6 lei, precum și a accesoriilor aferente în sumă de S7 lei urmează a fi admisă.

Pentru considerentele arătate în temeiul art.186 alin.(1) și (2) din Codul de procedură fiscală - republicat se

DECIDE:

Admiterea contestației formulată de **S.C. V S.R.L.**, cu sediul în Bistrița, pentru suma de S6 lei, precum și a accesoriilor aferente în sumă de S7 lei reprezentând impozit pe dividende stabilit suplimentar și, pe cale de consecință anularea măsurilor

dispuse prin Decizia de impunere nr. 721/28.07.2006 emisă de organele Activității de Control Fiscal Bistrița-Năsăud.

Prezenta poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Judetean Bistrita-Nasaud – Sectia Contencios Administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,
L.S.