

**IL/135/2010**

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice xxx a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Nr.xxx prin adresa nr.xxx cu privire la contestatia formulata de xxx , cu sediul in xxx , Str. xxx , nr.xxx , judetul xxx , inregistrata la DGFP xxx sub nr.xxx.

**xxx este inregistrata la Registrul Comertului sub nr. xxx , identificata cu CIF nr. xxx.**

**Contestatia a fost formulata partial impotriva obligatiilor fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr. xxx pentru suma de xxx lei reprezentand :**

**-impozit venit dividende =xxx lei ,**

**-majorari intarziere aferente impozit pe venit dividende =xxx lei .**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei de impunere , respectiv xxx, potrivit confirmarii de primire atasata in copie la dosarul cauzei , si de data inregistrarii contestatiei la Activitatea de inspectie fiscala respectiv xxx asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii Activitatii de inspectie fiscala , aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice xxx prin Biroul de Solutionarea Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

**I.xxx contesta partial masurile dispuse prin Decizia de impunere nr.xxx si Raportul de inspectie fiscala nr. xxx** cu privire la suma de xxx lei reprezentand impozit pe veniturile din dividende distribuite personanelor fizice in suma de xxx lei si majorari de intarziere aferente in suma de xxx lei.

In sustinere societatea precizeaza :

Prin Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr.xxx, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele Activitatii de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala nr.xxx , au stabilit suplimentar, pentru perioada xxx obligatii fiscale in cuantum de xxx lei, reprezentand impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice si majorari de intarziere in suma de xxx lei.

In cuprinsul Raportului de inspectie fiscal se face trimitere la hotararea prin care asociatii societatii au stabilit ca profitul net al anului xxx, in suma de xxx lei, sa fie repartizat la dividende operatiune inregistrata in luna xxx(xxx), situatie in care se

considera ca "societatea avea obligatia calcularii si virarii pana la data de xxx a unui impozit pe venit din dividend in suma de xxx lei. "

Tot in cuprinsul Raportului de inspectie fiscal se mentioneaza: "in luna xxx(XXX)operatorul economic a revenit asupra inregistrarii in contabilitate a reportizarii profitului net, efectuand stornarea din contul 457 "Dividende cuvenite asociatilor" si repartizandu-l in contul 1068"Alte rezerve ", fara a fi mentionat documentul care a stat la baza acestei inregistrari.

**Societatea contesta suma de** suma de xxx lei, reprezentand impozit pe venituri din dividend distribuite persoanelor fizice cu o baza de impozitare in suma de xxx lei si majorari de intarziere calculate in suma de xxx lei si solicita anulara acestora.

In luna xxx, o data cu aprobarea Situatiilor Financiare pe anul xxx, cei doi asociati au hotarat ca din profitul net realizat in anul xxx, suma de xxx lei sa fie repartizata la dividend, operatiune inregistrata in evidenta contabila in contul 457 "dividend de plata".

In balantele de verificare din lunile xxx se regaseste aceasta obligatie de plata, respectiv soldul creditor al contului 457 "dividend de plata", deci nu s-au platit dividende la cei doi asociati. Rezulta ca in aceasta perioada societatea nu avea obligatia de a inregistra si declara obligatii de plata de natura impozitului pe dividende (acestea nefiind ridicate de asociati).

Reglementarea modului de calcul si retinere a impozitului pe dividend este prevazuta de **art.67 alin(1) din Codul fiscal** prin care se statuteaza ca aceasta obligatie **"...revine persoanelor juridice o data cu plata dividendelor catre actionari sau asociati"**.

**In Adunarea Generala Extraordinara a Asociatilor , intrunita in data de xxx, cei doi asociati hotarasc in unanimitate revenirea asupra repartizarii initiale a profitului net realizat in anul xxx, stabilind ca suma in cauza de xxx lei sa fie afectata altor rezerve in scopul asigurarii de resurse proprii de finantare pentru plata obligatiilor restante. Prin revenirea asupra repartizarii profitului net in maniera de mai sus, asociatii societatii au pierdut, de comun acord, nu numai dreptul la dividendele distribuite initial ci si la calitatea de subiecti ai impunerii.**

Societatea mentioneaza ca in contabilitatea sa a fost operata hotararea asociatilor in luna xxx (nu in luna xxx cum se mentioneaza in Raportul de inspectie), cu articolul contabil xxx (stornare), respectiv xxx (in negru).

Urmare a operatiunilor contabile de mai sus, in balantele de verificare de la xxx si xxx, soldul contului reprezentand dividend de plata este xxx, **rezervele reflectate in contul xxx insumeaza xxx lei.**

Societatea invedereaza si faptul ca prevederile art.67 alin(1) din Codul fiscal nu mai sunt aplicabile, ipoteza acestei norme referindu-se numai la dividendele distribuite, datorate asociatilor, care nu au fost platite pana la sfarsitul anului. La finele anului xxx, ca urmare a revenirii la repartizarea initiala, societatea nu mai inregistra dividende de distribuit, datorate asociatilor, adica a unor dividende care, conform Codului

fiscal "nu au fost platite asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-au aprobat situatiile fmanciare anuale..." ,acestea fiind,asa cum s-a aratat ,stornate si inregistrate ca si rezerve.

**De asemenea mentioneaza si ca Legea nr.31/1990 si legislatia fiscala nu contin dispozitii care interzic revenirea asupra unei hotarari a asociatilor.**

Potrivit prevederilor stipulate la cap.IV din Actul constitutiv al societatii, asociatilor le revin obligatiile prevazute de Legea nr.31/1990 pentru adunarea generala privind aprobarea situatiei fmaciare anuale si a stabilirii repartizarii profitului net, precum si raspunderea acestora cu privire la "existenta reala a dividendelor platite".

**Ordinul nr.2374/2007** ,invocat in actul de control,modifica si completeaza Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene,OMF NR.1752/2005(modificat si completat prin OMF 2374/2007),cuprind **reglementari contabile si nu de natura fiscala.**

Conetatarul considera ca prevederile de la art.222 alin(4) din Ordinul 1752/2005(introdus prin OMF nr.2374/2007) "Entitatile nupot reveni asupra inregistrarilor efectuate cu privire la repartizarea profitului" sunt in contradictie cu prevederile art. 191 alin( 1) din Legea nr.31/1990 iar **OMFP 1752/2005 este abrogat prin OMFP nr.3055/2009.**

In OMFP nr.3055/2009 la art.248 (care preia prevederile de la art.222 din OMFP 1752/2005) **nu se mai regaseste** aceasta prevedere, situatie in care se **pun de acord prevederile din actele normative.**

xxx isi intemeiaza contestatia pe prevederile art.7 alin.(1) pct.12 din Codul fiscal, art.65 si 67 din Codul de procedura fiscala si art.191 din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale , Actul constitutiv al societatii.

**II.Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie fiscala nr.xxx in referatul cu propuneri de solutionare sustine urmatoarele:**

**Organul de inspectie fiscala** considera ca sumele stabilite suplimentar cu privire la impozitul pe venituri din dividende si majorarile de intarziere aferente lor, sunt corect calculate. La fiecare obligatie suplimentara de plata stabilita a fost mentionat motivul de fapt si temeiul de drept asa cum este specificat in raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere nr.xxx, dupa cum urmeaza:

In urma adunarii generale extraordinare a asociatilor profitul nerepartizat aferent anului xxx in suma de xxx lei a fost repartizat la dividende cuvenite asociatilor in luna xxx conform notei contabile, 117 "rezultatul reportat" = 457 "dividende cuvenite asociatilor" pentru care societatea avea obligatia calcularii, declararii si virarii pana la data de xxx a unui impozit pe venit din dividende in suma de xxx lei. In luna xxx operatorul economic a revenit asupra inregistrarii in contabilitate a repartizarii profitului net efectuand stornarea din contul 457 "dividende cuvenite asociatilor" pe care l-a

repartizat in contul 1068 "alte rezerve" incalcand astfel prevederile art .222 alin. (4) din OMFP nr. 2374/2007 unde se stipuleaza ".....evidentierea in **contabilitate a destinatiilor profitului contabil, se efectueaza dupa adunarea generala a actionarilor sau asociatilor care a aprobat repartizarea profitului, prin inregistrarea sumelor reprezentand dividende cuvenite actionarilor sau asociatilor, rezerve si alte destinatii, potrivit legii. Entitatile nu pot reveni asupra inregistrarilor efectuate cu privire la repartizarea profitului.**"

In urma inspectiei **fiscale s-a** constatat ca operatorul economic efectuand stornarea inregistrarilor, nu **a calculat** impozit pe venituri **din dividende** persoane fizice in suma de xxx lei, incalcandu-se art. 67, alin. 1 din **Legea 571/2003**.

Pentru diferenta de xxx lei s-au calculat majorari de intarziere in suma de xxx lei conform prevederilor art. 120 din **OG 92/2003** actualizata.

**III.Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:**

**In fapt**, prin Raportul de inspectie fiscala nr. xxx care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.xxx , organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale in suma totala de xxx lei din care petenta contesta suma de xxx lei reprezentand : impozit dividende xxx lei si majorari de intarziere aferente in suma de xxx lei.

**Urmare** verificarii efectuate pentru perioada xxx-xxx organele de inspectie fiscala au constata ca societatea in baza adunarii generale extraordinare a repartizat din profitul anului xxx suma de xxx lei la dividende cuvenite asociatilor pe care le inregistreaza in luna xxx conform notei contabile astfel :117 "Rezultatul reportat "= 457"Dividende cuvenite asociatilor ", pentru care avea obligatia calcularii , declararii si virarii pana la xxx a unui impozit pe venitul din dividende in suma de xxx lei.

In luna xxx societatea revine asupra repartizarii profitului net efectuand stornarea sumei de xxx lei din contul 457 pe care o inregistreaza in contul de rezerve 1068"Alte rezerve"

Prin contestaia formulata petenta sustine ca **Adunarea Generala Extraordinara a Asociatilor , intrunita in data de xxx au hotarat in unanimitate revenirea asupra repartizarii initiale a profitului net realizat in anul xxx, stabilind ca suma in cauza de xxx lei sa fie afectata altor rezerve in scopul asigurarii de resurse proprii de finantare pentru plata obligatiilor restante.Prin revenirea asupra repartizarii profitului net in maniera de mai sus, asociatii societatii au pierdut,de comun acord,nu numai dreptul la dividendele distribuite initial ci si la calitatea de**

### **subiecți ai impunerii.**

Societatea învederează și faptul că prevederile art.67 alin(1) 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. La finele anului xxx, ca urmare a revenirii la repartizarea inițială, societatea nu mai înregistrează dividende de distribuit, datorate asociaților, adică a unor dividende care, conform Codului fiscal "nu au fost plătite asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale..." , acestea fiind, așa cum s-a arătat, stornate și înregistrate ca și rezerve.

**De asemenea menționează și ca Legea nr.31/1990 și legislația fiscală nu contin dispoziții care interzic revenirea asupra unei hotărâri a asociaților.**

**In drept** , sunt aplicabile prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare precum și ale Ordinului nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

În conformitate cu prevederile art. 67 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare se stipulează :

**(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.**

**De asemenea , potrivit art. 222 alineat (4) din OMFP nr.1752/2005 actualizat, se precizează :**

(4) Sumele reprezentând rezerve constituite din profitul exercițiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil 129 «Repartizarea profitului» = 106 «Rezerve». Profitul contabil rămas după această repartizare se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 «Rezultatul reportat», de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații legale. **Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende convenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii. Entitățile nu pot reveni asupra înregistrărilor efectuate cu privire la repartizarea profitului.**

Potrivit acestor prevederi imperative ale legii , profitul contabil ramas dupa repartizarea la rezerve (129=106) se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 «Rezultatul reportat», de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații legale, destinații ce vor fi evidenciate în contabilitate după aprobarea adunării generale a acționarilor, înregistrări asupra cărora entitatea nu mai poate reveni.

**Din analiza dosarului cauzei organul de soluționare constată :**

**In data de xxx s-a încheiat Proces - verbal** cu ocazia întrunirii Adunării Generale a Asocilor din cadrul xxx prin care s-au aprobat situațiile financiare și repartizarea profitului net în suma de xxx lei pe următoarele destinații:

- rezerva legală xxx lei
- dividende xxx lei

In baza procesului- verbal al Adunării Generale a Asociaților **prin nota contabilă din data de xxx societatea își înregistrează în contabilitate dividendele în suma de xxx lei prin formula contabilă 117”Repartizarea profitului “= 457 “Dividende de plată “ .**

La data de xxx Adunarea Generală Extraordinară a Asociaților revine asupra repartizării dividendelor din profitul net al anului xxx și le înregistrează ca și rezerve.

Prin Nota contabilă din data de xxx societatea anulează dividendele evidenciate în contabilitate în suma de xxx lei.

**Astfel, societatea prin înregistrarea contabilă 117=457 cu suma de xxx lei , din xxx aduce în evidența contabilă o datorie a societății , asupra căreia entitatea nu mai putea reveni în data de xxx .**

**Acest fapt ducând la dreptul organului fiscal de stabili și a determina obligația fiscală datorată și anume impozitul pe dividende în suma de xxx lei ce trebuia plătit până la data de xxx**

**Se reține că , petenta avea obligația să declare această datorie prin formularul 100.**

**Motivațiile aduse de contestatoare în susținere nu pot duce la soluționarea favorabilă a contestației întrucât suma de xxx lei reprezentând dividende a fost evidenciată în mod cert în contabilitate în luna xxx , repartizare asupra căreia nu mai putea reveni în luna xxx.**

Având în vedere prevederile legale de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit impozit pe venitul din dividende în suma de xxx de lei, întrucât societatea nu mai putea reveni asupra dividendelor aferente anului xxx înregistrate în evidența contabilă în luna xxx , drept pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere **în conformitate cu pct.12.1 din Ordinul 519/2005.**

**Pct. 12.1. “Contestația poate fi respinsă ca:**

**a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.**

**Cu privire la majorările de intarziere aferente** organul de solutionare a contestatiei retine ca stabilirea majorarilor de intarziere aferente **impozitului pe venitul din dividende** in suma de xxx lei in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul . Intrucat in sarcina petentei a fost retinut ca datorat debitul de natura **impozitului pe venitul din dividende** in suma de xxx lei, acesta datoreaza si majorarile de intarziere aferente.

**Prin urmare contestația va fi respinsă ca neintemeiată și pentru acest capat de cerere reprezentand majorari aferente impozitului pe venitul din dividende in suma de xxx lei.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor **Legii 571/2003 privind Codul fiscal , coroborate cu art. 205, art.206 , art.209, art 216 si art.217 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala ,cu modificarile si completarile ulterioare, se

### **DECIDE:**

**Art. 1 Respingerea ca neintemeiata a contestatiei xxx pentru suma de xxx lei reprezentand :**

- impozit venit dividende =xxx lei ,**
- majorari impozit venit dividende =xxx lei .**

**Art.2 Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul xxx in termen de 6 luni de la comunicare.**

**Director Executiv,**

**xxx**

xxx/4ex