

040309NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, cu adresa nr.../...2009 înregistrată la D.G.F.P. sub nr.../...2009, cu privire la contestația formulată de **S.C. X** având C.I.F. – ... și sediul în ...

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../.... 2009, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.../...2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala și are ca obiect suma de ... lei reprezentand:

- ... lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. X** din

....

I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr../.09.2009 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, prin care s-au stabilit de plată în sarcina acesteia, printre altele, un impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

În susținerea contestației, S.C. X aduce următoarele argumente:

-afirmația organului de inspecție cu privire la faptul că plățile efectuate în contul 461 nu sunt justificate cu documente până la data de 31.12.2008, nu este reală, întrucât există dispoziții de plată pentru toate plățile efectuate către asociat, în care este înscrisă mențiunea „plată către asociat” și nu „dividende”;

-conform bilanțurilor depuse nu au existat repartizări din profitul net la dividende în perioada verificată;

-sumele ridicate din societate urmează a fi restituite în vederea achitării liniei de credit în sumă de ... lei care se găsește în sold la 31.12.2008, a furnizorilor în sumă de ...lei aflați în sold la data de 31.12.2008, precum și achiziționării de marfă;

-întrucât nu există o distribuire efectuată către asociat cu titlu de dividende, nu se datorează impozit pe dividende stabilit conform art.67 din Legea nr.571/2003;

-având în vedere că anul 2005 nu a fost verificat, nu se poate considera că suma de ... lei a fost ridicată ca dividende și înregistrată în contul 461.

In consecinta, petenta solicita admiterea contestației și anularea obligației totale de plată în sumă de ... lei.

II. Prin Decizia de impunere nr..../...09.2009 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr..../....2009, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au stabilit suplimentar in sarcina societatii, printre altele, suma de ... lei reprezentand:

- ... lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;

La capitolul 2.1.2. " Motivul de fapt " se precizeaza:

În perioada verificată, societatea a repartizat o parte din profitul net realizat la rezerve legale, în condițiile legii, iar diferența a fost repartizată la alte rezerve (ct.1068), în conformitate cu prevederile Titlului 7.9.3."Alte rezerve", alin.(5) din O.M.F.P.nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene care prevede că „alte rezerve neprevăzute de lege sau de statut pot fi constituite facultativ pe seama profitului net pentru acoperirea pierderilor contabile sau in alte scopuri, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.”

Din analiza plăților efectuate în perioada verificată în favoarea asociatului, s-a constatat că s-au făcut plăți către asociat din încasările în numerar, evidențiate în contabilitate prin înregistrarea 461 = 5311, fără a fi justificate cu documente până la data de 31.12.2008.

Comparând profitul net repartizat la alte rezerve cu plățile efectuate în favoarea asociatului evidențiate în debitul contului 461 „Debitori diversi”, se constată că acestea sunt egale sau apropiate ca valoare, rezultând că societatea deși nu a repartizat, a plătit asociatului dividende, fără a le evidenția în conformitate cu reglementările contabile și fără a calcula, reține și declara la organul fiscal teritorial impozitul datorat în conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pe perioade fiscale, societatea a efectuat plăți în favoarea asociatului care constituie dividende, după cum urmează:

- anul 2005: ... lei pentru care datorează impozit pe veniturile din dividende persoane fizice în sumă de ... lei;

- anul 2006: ... lei pentru care datorează impozit pe veniturile din dividende persoane fizice în sumă de... lei;

- anul 2007: ... lei pentru care datorează impozit pe veniturile din dividende persoane fizice în sumă de ... lei;

- anul 2008: ... lei pentru care datorează impozit pe veniturile din dividende persoane fizice în sumă de ... lei.

Valoarea totală a plăților în favoarea asociatului efectuate până la data de 31.12.2008, evidențiate în contabilitatea societății în debitul contului 461 și considerate la inspecția fiscală ca dividende persoane fizice, este de ... lei,

stabilindu-se în timpul inspecției fiscale un impozit pe veniturile din dividende persoane fizice în sumă totală de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

La capitolul 2.1.3. “Temeiul de drept“ sunt invocate prevederile art.67 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.119 și art. 120 alin.(2) din O.G.nr.92/2003, republicata.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr..../.....2009, s-a verificat, printre altele, modul de repartizare a profitului net, plățile efectuate în favoarea asociatului și modul de justificare a acestora perioada supusă inspecției fiscale pentru impozitul pe veniturile din dividende persoane fizice fiind 01.01.2006 – 31.12.2008.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pe perioada verificata, se retin urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende persoane fizice în sumă de ... lei, stabilit pentru anul 2005 prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../..... 2009 și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Cauza supusa solutionarii este daca este întemeiată excepția ridicată de S.C. X cu privire la faptul că nu puteau fi stabilite obligații fiscale aferente anului 2005, în condițiile în care acesta nu a fost supus verificării și prin urmare societatea nu datorează impozitul pe veniturile din dividende persoane fizice în sumă de ... lei și majorările de întârziere în sumă de lei, stabilite prin Decizia de impunere nr..../.....2009.

In fapt,

Perioada supusă inspecției fiscale, potrivit deciziei de impunere contestate, este 01.01.2006 – 31.12.2008 pentru impozitul pe veniturile din dividende persoane fizice.

Prin Decizia de impunere nr..../....2009 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr. .../.....2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au stabilit, printre altele, un impozit pe veniturile din dividende datorat pentru anul 2005 în sumă de lei la care s-au calculat majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

S.C.X contestă impozitul pe veniturile din dividende stabilit pentru anul 2005, întrucât perioada supusă inspecției fiscale a fost 01.01.2006 – 31.12.2008.

In drept,

Potrivit art. 98 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

“ Perioada supusă inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

(2) La contribuabilii mari, perioada supusă inspecției fiscale începe de la sfârșitul perioadei controlate anterior, în condițiile alin. (1).

*(3) La celelalte categorii de contribuabili **inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale.** Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:*

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declarații fiscale în interiorul termenului de prescripție;

c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat.”

Față de situația de fapt și de drept prezentată, se reține că organele de inspecție fiscală nu puteau stabili obligații fiscale aferente anului 2005, în condițiile în care perioada supusă inspecției fiscale a fost 01.01.2006 – 31.12.2008, anul 2005 nefiind supus analizei în ceea ce privește modul de repartizare a profitului net, plățile efectuate în favoarea asociatului și modul de justificare a acestora.

Pe de altă parte, potrivit prevederilor art. 98 din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale, situațiile în care perioada de prescripție a dreptului organului de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale poate fi extinsă, fiind prevăzute expres și limitativ de legiuitor.

În consecință, se constată că excepția de fond ridicată de contribuabil cu privire la stabilirea de obligații fiscale pe o perioadă ce nu a fost supusă inspecției fiscale este întemeiată, **urmând a se admite contestația formulată de SC X pentru impozitul pe veniturile din dividende datorat pentru anul 2005 în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei** și a se anula mențiunile din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. / 2009 și din Raportul de inspecție fiscală nr. ... / 2009 referitoare la aceste sume.

2. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende persoane fizice în sumă de ... lei, stabilit pentru anii 2006, 2007 și 2008 prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de

plată stabilite de inspectia fiscală nr.../...2009 și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Prin cauza supusă soluționării, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra legalității încadrării sumelor plătite asociatului în anii 2006, 2007 și 2008 în categoria dividendelor, sume evidențiate de către societate în contul 461 “Debitori diverși”, în condițiile în care societatea contestatoare nu a repartizat dividende din profitul net, dar nu a prezentat documente care să justifice utilizarea legală a sumelor ridicate.

În fapt,

S.C. X a efectuat plăți prin casă către asociatul unic, doamna ..., după cum urmează:

- în anul 2006 în sumă de .. lei;
- în anul 2007 în sumă de ... lei;
- în anul 2008 în sumă de ... lei,

sume ce au fost evidențiate de societate în contul 461 “Debitori diverși”.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată societatea a înregistrat profit, iar din compararea profitului net repartizat la alte rezerve cu plățile efectuate în favoarea asociatului și evidențiate în contul 461, s-a constatat că acestea din urmă sunt egale sau apropiate ca valoare dar mai mici decât alte rezerve. Ca urmare, deși societatea nu a repartizat, a plătit asociatului dividende, fără a calcula, reține și declara la organul fiscal teritorial impozitul pe dividende datorat, în conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, organele de inspecție au concluzionat că plățile făcute în favoarea asociatului, înregistrate de societate în contul 461 “Debitori diverși” reprezintă dividende achitate asociatului unic, pentru care societatea datorează impozit pe dividende în sumă totală de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În drept,

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost modificată prin O.G.nr.83/2004, la art.7, pct.12 stabilește semnificația termenului de dividend:

“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, (...).”

Potrivit art.67 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

(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.”

Față de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem că dividendul este definit ca o distribuire de bani sau în natură, efectuată de o societate comercială către o persoană ce deține titluri de participare la societatea respectivă.

În speță, la stabilirea creanței fiscale organele de inspecție fiscală au motivat că asociatul unic a ridicat sumele de bani din societate fără a justifica legal ridicarea lor, sumele fiind evidențiate în cont 461 „Debitori diversi”, după cum urmează:

- ... lei în anul 2006;
- ... lei în anul 2007;
- ... lei în anul 2008.

În aceste condiții ridicarea sumelor respective s-a asimilat cu ridicarea de dividende, procedându-se în consecință la calcularea impozitului pe dividende datorat.

Așa cum rezultă din balanțele de verificare încheiate la 31.12.2006, 31.12.2007 și 31.12.2008, precum și din Notele explicative la bilanțurile încheiate în această perioadă, existente în copie la dosarul cauzei, societatea contestatoare a realizat profit net care a rămas nerepartizat, după cum urmează:

- ... în anul 2006;
- ... lei în anul 2007;
- ... lei în anul 2008.

Ulterior aceste sume au fost repartizate la rezerve legale, în condițiile legii și la alte rezerve (ct.1068) în conformitate cu prevederile Titlului 7.9.3. „Alte rezerve”, alin.(5) din O.M.F.P.nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Deși în perioada supusă verificării, profitul net realizat la sfârșitul anilor 2006, 2007 și 2008 nu a fost repartizat la dividende, iar plățile efectuate către asociatul unic au la bază dispoziții de plată având înscrisă mențiunea „plată către asociat” și nu dividende, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să reîncadreze o operațiune economică astfel încât să reflecte conținutul economic al acesteia, în temeiul art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”,

coroborat cu reglementările din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare referitoare la dreptul de apreciere și rolul activ al organului fiscal, care precizează:

-la articolul 6,

“Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

-la articolul 7 alin.(2),

“Rolul activ

Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Textele de lege menționate anterior sunt în deplină concordanță cu prevederile art.7 pct.12 ultimul alineat din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(...)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 dividend.”

Referitor la motivația petentei potrivit căreia sumele ridicate din societate de către asociatul unic urmează a fi restituite în vederea achitării liniei de credit, a furnizorilor aflați în sold la 31.12.2008 și achiziționării de marfă, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât petenta nu justifică cu documente utilizarea sumelor respective în folosul societății, iar potrivit prevederilor art.213 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat,

“Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, în temeiul prevederilor actelor normative precizate în prezenta decizie, se reține că, **în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat că sumele plătite asociatului unic în perioada 01.01.2006 – 31.12.2008, reprezintă, în fapt, dividende, urmând a se respinge contestația formulată de S.C. X pentru suma de ... reprezentând impozit pe veniturile din dividende persoane fizice stabilit**

prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../....2009.

Întrucât în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în sumă de ... lei reprezentând impozit pe dividende, pe cale de consecință **societatea datorează și majorările de întârziere aferente în sumă de lei, conform principiului de drept „accesoriul urmează principalul”, urmând a se respinge contestația ca neîntemeiată și pentru această sumă.**

Pentru considerentele aratate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1) și (2) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E:

1. Admiterea contestației formulate de SC X din ... pentru impozitul pe veniturile din dividende datorat pentru anul 2005 în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei și anularea mențiunilor referitoare la aceste sume din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../....2009 și din Raportul de inspecție fiscală nr. .../....2009, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC X din ... pentru suma de reprezentând impozit pe veniturile din dividende persoane fizice și pentru majorările de întârziere aferente în suma de ... lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../....2009 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală.

Punctul 2 din decizia de soluționare a contestației poate fi atacat la Tribunalul Neamț în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.