

DECIZIA NR. 60

Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov, Biroul de Soluționare a Contestațiilor a fost sesizată de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili București privind soluționarea contestației depusa de SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili București în raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere privind virarea la bugetul statului a sumei reprezentând impozit pe dividende, majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende, dobânzi aferente impozitului pe dividende, penalități aferente impozitului pe dividende.

Contestația este depusa în termenul legal prevăzut de art. 177 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.175,176 și 177 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea pe fond a contestației formulate de către SC X.

I. SC X formulează contestație împotriva raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere prin care organul de inspecție fiscală a stabilit de plată către bugetul statului suma reprezentând impozit pe dividende, majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende, dobânzi aferente impozitului pe dividende și penalități aferente impozitului pe dividende.

În contestația formulată petenta susține că impozitul pe dividende aferent anului 2003, stabilit suplimentar de către organul fiscal nu are bază impozabilă întrucât "Dividendele de plată" nu există.

Din bilanțul contabil la 31.12.2003 respectiv formularul 20 "Contul de profit și pierdere" rezultă că în anul 2003 societatea a realizat un profit net provenind din anularea unor debite, majorări și penalități datorate bugetului de stat și bugetului asigurărilor sociale potrivit prevederilor OUG nr.126/2001 privind stingerea obligațiilor bugetare ale agenților economici din sectorul producției de aparare din patrimoniul cărora se constituie parcuri industriale, aprobată prin Legea nr.50/2002.

Petenta susține că bilanțul contabil încheiat la 31.12.2003 împreună cu contul de profit și pierdere precum și notele explicative au fost aprobate de către AGA SC X prin Hotărâre fără a se face vreo modificare asupra repartizării profitului.

Petenta susține că "Repartizarea profitului" s-a efectuat potrivit notei nr.3, cu respectarea O.G. nr.64/2001 și O.M.F.P.nr.298/2002, și anume:

- 1.Profit net de repartizat:
  - rezerva legală:
  - acoperirea pierderii contabile:
  - surse proprii de finanțare:
- 2.Profit nerepartizat:

AGA- SC X când a aprobat situațiile financiare, contul de profit și pierdere și notele explicative a fost în cunoștință de repartizarea profitului, fiind decizia acesteia, urmând să ia o hotărâre cu profitul nerepartizat mai târziu.

Referitor la punctul c) din Hotararea AGA SC X petenta sustine ca acest punct nu are aplicabilitate intrucat nerepartizandu-se nicio suma la dividende societatea nu avea ce plati, astfel ca nu exista dividende de plata si totodata nici impozit pe dividende.

Totodata, petenta sustine ca profitul nerepartizat in anul 2003 a fost cuprins si in situatiile financiare pe anul 2004 si 2005 iar AGA- SC X a aprobat de fiecare data situatiile financiare mai sus mentionate fara a face vreo observatie referitoare la profitul nerepartizat evidentiata in balanta in contul 117.4 "Rezultatul reportat la 31.12.2003"

Fata de cele prezentate petenta solicita admiterea contestatiei pentru suma reprezentând impozit pe dividende pe anul 2003, majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende, dobanzi aferente impozitului pe dividende, penalități aferente impozitului pe dividende si anulara Deciziei de impunere referitoare la acest capitol.

II. In raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere organele de inspectie fiscala din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili Bucuresti au stabilit impozit pe dividende asupra dividendelor ce trebuiau repartizate CN X la 31.12.2003.

Organul de inspectie fiscala a stabilit impozit pe dividende asupra sumei ce trebuia repartizata pe dividende avand in vedere faptul ca SC X este filiala a CN X, societate cu capital integral de stat si la repartizarea profitului pe anul 2003 trebuia sa tina seama de prevederile art.1 alin.(1) lit.f) din O.G. nr.64/2001 privind repartizarea profitului la societatile nationale, companiile nationale si societatile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum si la regiile autonome.

Impozitul pe dividende a fost calculat prin aplicarea cotei de 10% asupra dividendelor brute cuvenite SC X, cota prevazuta de art.36 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru nevirarea impozitului pe dividende cuvenite bugetului de stat organul de inspectie fiscala a calculat dobanzi si penalitati de intarziere pe perioada 01.01.2005-31.12.2005 potrivit prevederilor art.115, 116, 118, 121 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala si majorari de intarziere pe perioada 01.01.2006-15.09.2006 potrivit pct.15.3 din Legea nr.210/2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

III. Luând în considerare constatările organului de control, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusa verificării se rețin următoarele:

Referitor la impozitul pe dividende stabilit suplimentar de organul fiscal prin Decizia de impunere, precizam:

**Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Brașov este dacă SC X, societate cu capital social integral de stat, datorează bugetului de stat impozitul pe dividende stabilit suplimentar.**

In fapt, din Nota "Repartizarea Profitului" rezulta ca SC X a repartizat profitul net aferent anului 2003, astfel:

- 1.Profit net de repartizat:
  - rezerva legala:
  - acoperirea pierderii contabile:
  - surse proprii de finantare:
- 2.Profit nerepartizat:

În raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere organele de inspectie fiscala din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili Bucuresti au stabilit impozit pe dividende asupra dividendelor brute ce trebuiau repartizate CN X la 31.12.2003 si pentru care petenta nu a aplicat prevederile art.1 alin.(1) lit.f) din O.G. nr.64/2001 privind repartizarea profitului la societatile nationale, companiile nationale si societatile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum si la regiile autonome in sensul repartizarii a minim 50 % din profitul net la dividende.

Cauzei supuse solutionarii ii sunt aplicabile prevederile art.1 alin.(1) lit.f) din O.G. nr.64/2001 privind repartizarea profitului la societatile nationale, companiile nationale si societatile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum si la regiile autonome care precizeaza:

"(1) Începând cu exercițiul financiar al anului 2001 la societățile naționale, companiile naționale și societățile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum și la regiile autonome profitul contabil rămas după deducerea impozitului pe profit se repartizează pe următoarele destinații, dacă prin legi speciale nu se prevede altfel:

f) **minimum 50%** vărsăminte la bugetul de stat sau local, în cazul regiilor autonome, ori dividende în cazul societăților naționale, companiilor naționale și societăților comerciale cu capital integral sau majoritar de stat;"

Totodata potrivit OMF nr.298/2002 pentru aprobarea Precizarilor privind determinarea sumelor care fac obiectul repartizarii profitului conform Ordonantei Guvernului nr. 64/2001 si reflectarea în contabilitate a acestora, precizeaza:

*1. Potrivit art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 64/2001, începând cu exercițiul financiar al anului 2001, la societățile naționale, companiile naționale și societățile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum și la regiile autonome profitul contabil rămas după deducerea impozitului pe profit se repartizează pe următoarele destinații, dacă prin legi speciale nu se prevede altfel:*

- a) rezerve legale;*
- b) acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți;*
- c) alte rezerve constituite ca surse proprii de finanțare, aferente profitului rezultat din vânzări de active, respectiv aferente facilităților fiscale la impozitul pe profit;*
- d) alte repartizări prevăzute de lege;*
- e) până la 10% pentru participarea salariaților la profit;*
- f) minimum 50%** vărsăminte la bugetul de stat sau local, în cazul regiilor autonome, ori dividende, în cazul societăților naționale, companiilor naționale sau al societăților comerciale cu capital integral sau majoritar de stat;*
- g) profitul nerepartizat pe destinațiile prevăzute la lit. a) - f) se repartizează la alte rezerve și constituie surse proprii de finanțare.*

Din documentele existente la dosarul cauzei si dupa cum am precizat si mai sus societatea a repartizat profitul net aferent anului 2003 astfel: pe rezerve legale, acoperirea pierderii contabile, surse proprii de finantare iar profit nerepartizat

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, SC X, societate cu capital social integral de stat, avea obligatia de a repartiza la dividende minim 50% intrucat face parte din cadrul societatilor nationale, companiilor nationale sau al societatilor comerciale cu capital integral sau majoritar de stat.

Referitor la profitul nerepartizat in Nota societatea precizeaza urmatoarele:

"Nu s-au repartizat sume ca dividende, suma aferenta acestora propunem a ramane ca profit nerepartizat urmand sa i se stabileasca destinatia in cursul exercitiului financiar an 2004."

Din documentele prezentate in copie la dosarul cauzei rezulta ca prin Hotararea AGA s-a hotarat repartizarea profitului net **conform O.G. nr.64/2001 si OMFP nr.298/2002** iar la punctul 3 din aceasta se precizeaza ca **"Dividendele se platesc conform prevederilor legale"**.

Potrivit prevederilor pct.3 din OMF nr.298/2002 pentru aprobarea Precizarilor privind determinarea sumelor care fac obiectul repartizarii profitului conform Ordonantei Guvernului nr. 64/2001 si reflectarea în contabilitate a acestora, se precizeaza:

*" Reflectarea în contabilitate a profitului repartizat pe destinatiile prevazute la art. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 64/2001 se efectueaza astfel:*

*a) constituirea rezervelor legale*

*129 = 1061*

*b) acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți*

*129 = 107*

*c) alte rezerve constituite ca surse proprii de finanțare, aferente profitului rezultat din vânzari de active, respectiv aferente facilitatilor fiscale la impozitul pe profit*

*129 = 1068/analitic distinct*

*d) alte repartizări prevazute de lege - la această pozitie înregistrarea în contabilitate se efectuează în funcție de prevederea legala*

*e) pana la 10% pentru participarea salariatilor la profit*

*129 = 424*

*f) - minimum 50% dividende cuvenite bugetului de stat sau local, în cazul regiilor autonome 129 = 446*

*- minimum 50% dividende cuvenite bugetului de stat, în cazul societătilor/companiilor nationale si al societătilor comerciale cu capital integral sau majoritar de stat*

*129 = 457*

*g) profituri repartizate ca surse proprii de finanțare*

*129 = 1068."*

Astfel, la determinarea modului de repartizare a profitului net societatea trebuia sa tina seama de prevederile art.1 alin.(1) lit.f) din O.G. nr.64/2001 privind repartizarea profitului la societatile nationale, companiile nationale si societatile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum si la regiile autonome asa cum este prezentat si in Hotararea AGA nr.2/31.03.2004.

Intrucat SC X a inregistrat profitul nerepartizat in contul 117.4" Profit nerepartizat la 31.12.2003", aceasta trebuia sa dea o destinatie profitului nerepartizat in luna martie 2004 si trebuia sa intocmeasca o nota contabila cu articolul contabil 117=457 cu profitul nerepartizat, conform O.G. nr.64/2001, asa cum este prevazut la pct.4.89 din OMF nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene care precizeaza:

"Dividendele repartizate deținătorilor de instrumente de capitaluri proprii, propuse sau declarate după data bilanșului, precum și celelalte repartizări efectuate din profit, nu trebuie recunoscute ca datorie la data bilanșului. În acest sens, sumele reprezentând dividende, respectiv, vărsăminte la buget, precum și participarea salariaților la profit sunt evidențiate în rezultatul reportat, urmând ca, după aprobarea de către adunarea generală a

acționarilor sau asociațiilor a acestor destinații, să fie reflectate în conturile corespunzătoare de datorii."

iar la pct.5.9 alin.(4) din OMF nr.306/2002 se precizeaza:

"Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare, cu aprobarea adunării generale a acționarilor sau asociațiilor."

În vederea soluționării cauzei în speta prin adresa organelor de specialitate din cadrul D.G.F.P.Brasov au solicitat punctul de vedere Ministerului Finanțelor Publice-Direcția de Reglementări Contabile.

Prin adresa înregistrată la D.G.F.P.Brasov, referitor la speta în cauză, Direcția de Reglementări Contabile din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor precizează următoarele:

"Având în vedere că, societatea în cauză este societate cu capital de stat, la repartizarea profitului **trebuie să se respecte prevederile legislației elaborate în acest sens, în speta Ordonanța Guvernului nr.64/2001 privind repartizarea profitului la societățile naționale, companiile naționale și societățile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum și la regiile autonome."**

Prin urmare organul fiscal în mod legal a calculat impozit pe dividende asupra dividendelor brute ce trebuiau repartizate CN X evidentiat ca profit net și caruia după cum precizează și petenta la pct.4 din Nota "Repartizarea profitului" trebuia să i se stabilească o destinație în cursul exercitiului financiar 2004 iar potrivit Hotărârii AGA acesta trebuia repartizat conform O.G. nr.64/2001 adică minimum 50% la dividende în cazul societăților comerciale cu capital integral sau majoritar de stat.

Impozitul pe dividende a fost stabilit de către organele de inspecție fiscală potrivit prevederilor art.36 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

*"(1) O persoană juridică română care plătește dividende către o persoană juridică română are obligația să rețină și să verse impozitul pe dividende reținut către bugetul de stat, așa cum se prevede în prezentul articol.*

*(2) Impozitul pe dividende se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 10% asupra dividendului brut plătit către o persoană juridică română.*

*(3) Impozitul care trebuie reținut se plătește la bugetul de stat până la data de 20 inclusiv a lunii următoare celei în care se plătește dividendul. În cazul în care dividendele distribuite nu au fost plătite 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 prevederilor legale mai sus enunțate societatea avea obligația de a constitui și vira către bugetul de stat impozitul pe dividende aferent dividendelor brute cuvenite CN X pe anul 2003.

În contestația formulată petenta susține că AGA- SC X când a aprobat situațiile financiare, contul de profit și pierdere și notele explicative a fost în cunoștința de repartizarea profitului, fiind decizia acesteia, urmând să ia o hotărâre asupra profitului nerepartizat mai târziu. Totodată, petenta susține că profitul nerepartizat în anul 2003 a fost cuprins și în situațiile financiare pe anul 2004 și 2005 iar AGA- SC X a aprobat de fiecare dată situațiile financiare mai sus menționate fără a face vreo observație referitoare la profitul nerepartizat evidentiat în bilanțul în contul 117.4 "Rezultatul reportat la 31.12.2003"

Sustinerile petentei conform carora AGA- SC X a cunoscut repartizarea profitului, fiind decizia acesteia, nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat societatea fiind cu capital de stat trebuia sa respecte prevederile OG nr.64/2001 la repartizarea profitului pe anul 2003.

Referitor la afirmatia petentei potrivit careia nu s-au repartizat dividende catre CN X intrucat profitul net inregistrat in anul 2003 provine din anulare de debite, majorari si penalitati la bugete urmare a OUG nr.126/2001 precizam:

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca din aplicarea prevederilor OUG nr.126/2001 societatii i s-a redus impozitul pe profit aferent anului 2003 dupa cum rezulta din procesul verbal din 2004 incheiat de inspectori din cadrul D.C.F. Brasov. Aceasta diferenta de profit net a fost inregistrata de societate in contul 117.4 "Profit nerepartizat la 31.12.2003".

Conform prevederilor O.G. nr.64/2001 art.1 alin.(1) lit.c) aceasta suma trebuia inregistrata de SC X in contul "**Alte rezerve constituite din surse proprii de finantare aferente facilitatilor fiscale la impozitul pe profit**" si nu in contul 117 "**Profit nerepartizat**" asa cum rezulta din balanta de verificare .

In speta sunt aplicabile prevederile art.63 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala care precizeaza:

*"Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere."*

Astfel, afirmatia petentei nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei.

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate si faptul ca SC X este filiala a CN X, societate cu capital integral de stat, aceasta avea obligatia de a repartiza profitul net potrivit prevederilor art.1 alin.(1) din O.G. nr.64/2001 si pct. b) si c) din Hotararea AGA.

Organul de inspectie fiscala in mod legal a considerat profitul nerepartizat ca reprezentand dividende brute cuvenite CN X si a calculat impozit pe dividende aplicand cota de 10% potrivit prevederilor legale invocate in speta.

In consecinta, masura organelor de control de a stabili in sarcina petentei ca datorata bugetului de stat suma cu titlu de impozit pe dividende este legala, urmand astfel a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Referitor la suma reprezentand dobanzi, penalitati si majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende stabilit suplimentar, precizam:

Pentru nevirarea impozitului pe dividende la termenul de scadenta conform art.36 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , organul de inspectie fiscala a calculat dobanzi, penalitati si majorari de intarziere, astfel:

Pe perioada 01.01.2005-31.12.2005 au fost calculate dobanzi potrivit art. 115 din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală care prevede:

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

*(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:*

*a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;"*

Referitor la penalitatile in cota de 0,5% respectiv 0,6% aferente impozitului pe dividende stabilit suplimentar, menționăm că acestea au fost calculate de organul de control, pe perioada 01.01.2005-31.12.2005, în conformitate cu prevederile art. 120, respectiv 121 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală și anume:

-art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata in anul 2004

*"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."*

-art.121 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata in anul 2005

*"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."*

Majorarile de intarziere au fost calculate de organul de inspectoe fiscala pe perioada 01.01.2006-15.09.2006 potrivit prevederilor art.3 din Legea nr.210/2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

-art. 3 din Legea nr.210/2005

*"Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:*

*"ART. 115*

*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.*

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

Ca urmare, stabilita cu titlu de dobanzi, penalitati si majorari de intarziere potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, reprezinta masura accesorie in raport de impozitul pe dividende stabilit suplimentar de organul de inspectie fiscala si potrivit principiul de drept conform caruia "accesoriul urmeaza principalul", se va respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.1 alin.(1) lit.f) din O.G. nr.64/2001 privind repartizarea profitului la societatile nationale, companiile nationale si societatile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum si la regiile autonome, pct.4.89 si 5.9 din OMF nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, art.36 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art. 63, 115, 120, 121 din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală si art.3 din Legea nr.210/2005 pentru aprobarea O.G. nr.20/2005 pentru modificarea si completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art.186 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se,

## DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestației formulată de SC X  
Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov în termenul prevăzut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.