

D 1.3 PLATA DIVIDENDELOR

Potrivit prevederilor Legii societăților nr. 31/1990, cu modificările ulterioare, dividendele se plătesc în termenul stabilit de adunarea generală a asociaților sau, după caz, stabilit prin legile speciale, dar nu mai târziu de 6 luni de la data aprobării situațiilor financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat.

În caz contrar, la solicitarea asociaților/acționarilor, societatea va plăti daune-interese pentru perioada de întârziere, la nivelul dobânzii legale, dacă prin actul constitutiv sau prin hotărârea adunării generale a acționarilor care a aprobat situațiile financiare aferente exercițiului încheiat nu s-a stabilit o dobândă mai mare.

daune-
interese

Exemplu:

Adunarea Generală a Asociaților societății SEAL PROD S.A. a aprobat în data de 31 martie 2017 situațiile financiare anuale pentru anul 2016 și a hotărât repartizarea sumei de 900.000 lei pentru dividendele convenite acționarilor, acestea urmând a fi achitate în funcție de disponibilitățile bănești ale firmei.

Domnul Goerge Doncea este acționar minoritar al SEAL PROD S.A. (deținând 5% din capitalul social subscris și vărsat al firmei) și solicită plata dividendelor care i se cuvin până la data de 30 septembrie 2017.

În data de 1 octombrie 2017, dl Doncea introduce acțiune în justiție prin care solicită plata de îndată a dividendelor convenite și obligarea firmei la care este acționar la plata dobânzii legale aferente dividendelor neplătite începând cu data de 1 octombrie 2017.

SEAL PROD S.A. achită dlui Doncea dividendele convenite în data de 27 noiembrie 2017.

Într-o atare situație, instanța de judecată poate obliga SEAL PROD S.A. la plata dobânzii legale în favoarea reclamantului George Doncea, în temeiul art. 67 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, determinată astfel:

– data la care se împlinește termenul de 6 luni de la data aprobării situației financiare anuale (31 martie 2017): 30 septembrie 2017 – calculat în conformitate cu prevederile Codului de procedură civilă;

– data de la care începe să curgă dobânda legală: 1 octombrie 2017;

– numărul de zile de întârziere: 58 zile;

– cota de dobândă: 1,75% pe an – dobânda de politică monetară a BNR = 105,12 și 5,75% dobânda penalizatoare standard = 345,38;

– suma dividendelor nete achitate acționarului: $900.000 \text{ lei} \times 5\% \times (100\% - 16\%) = 45.000 \text{ lei} \times (100\% - 16\%) = 37.800 \text{ lei}$;

– dobânda legală convenită: $37.800 \text{ lei} \times 1,75\% / 365 \times 58 \text{ zile} (105,12) + 37.800 \times 5,75\% / 365 \times 58 \text{ zile} (345,38) = 450,50 \text{ lei}$.

Termenul de 6 luni prevăzut de Legea nr. 31/1990 privind societățile nu constituie termen de plată a impozitului pe dividende, ci un termen de la împlinirea căruia asociații/acționarii au dreptul la dobândă legală, pentru dividendele distribuite și neplătite de persoana juridică celor îndreptățiți.

D 1.3/002 Plata dividendelor**D 1****situații
financiare
anuale**

Situațiile financiare se întocmesc obligatoriu **anual**, precum și în situația fuziunii, dizolvării sau a încetării activității, cu excepția cazurilor când Ministerul Finanțelor Publice stabilește și alte perioade în acest sens (art. 28 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată).

X În aceste condiții, ridicarea unor avansuri din dividende în cursul anului, în contul profitului aferent exercițiului în curs, constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoarea de la un an la trei ani.

DEMO

D 3.2 PLATA IMPOZITULUI PE DIVIDENDE

Impozitul pe dividende se plătește:

- până la data de **25 inclusiv** a lunii următoare celei în care se achită dividendele, dacă acestea se achită până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale (inclusiv bilanțul contabil) prin care dividendele au fost distribuite;
- până la data de **25 ianuarie** a anului următor celui pentru care dividendele au fost distribuite, dar nu au fost achitate acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului.

data de
25 a lunii
următoare

25 ianuarie

Plata impozitului pe dividende se face în lei.

În cazul impozitului aferent dividendelor achitate persoanelor fizice ori juridice nerezidente, acesta se virează la bugetul de stat ținându-se cont de cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, **valabil în ziua reținerii impozitului pentru nerezidenți, respectiv a plății dividendelor către nerezidenți.**

Pe parcursul anului, plătitorii de impozit pe dividende sunt obligați să completeze formularul 100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat” și să-l depună la organul fiscal teritorial lunar, până la data de 25 a lunii următoare celei la care se referă.

Dacă beneficiarii dividendelor sunt persoane fizice, persoana juridică română plătitoare de dividende trebuie să completeze și formularul 205 „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă și câștigurile/pierderile realizate, pe beneficiari de venit”. Această declarație se completează anual și se depune până în ultima zi a lunii februarie a anului următor celui în care s-a realizat venitul și s-a reținut impozitul.

Aceeași dată de depunere o are și formularul 207, „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă/veniturile scutite, pe beneficiari de venit, nerezidenți”, cod 14.13.01.13/v.n., aprobat prin Ordinul nr. 3.695/2016, în situația în care dividendele sunt distribuite persoanelor nerezidente.

Înainte de a efectua **plata dividendelor către nerezidenți**, dar nu mai târziu de o lună calculată de la data plății acestora, plătitorii de dividende au următoarele obligații:

- să solicite persoanelor fizice străine prezentarea **numărului de identificare fiscală**, obținut de la organul fiscal teritorial din România, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală; număr de
identificare
fiscală
- să solicite persoanelor fizice sau juridice străine prezentarea **certificatului de rezidență fiscală sau a documentului echivalent**, pentru a putea aplica cotele de impozitare cele mai favorabile, prevăzute în convențiile de evitare a dublei impuneri sau în Codul fiscal, după caz. certificat de
rezidență fiscală

persoană
fizică
română

Dacă sunteți persoană fizică rezidentă română cu domiciliul în România, **veniturile obținute din străinătate sub formă de dividende sunt supuse impunerii și în România**, pe baza cotei de impozit (5%) și a regulilor proprii prevăzute de Codul fiscal pentru această categorie de venituri.

X Pentru dividendele din străinătate veți completa și veți depune o declarație specială, respectiv formularul 201 „Declarație privind veniturile realizate din străinătate”, cod 14.13.01.13/7.

venituri
din
străinătate

Dividendele în valută, precum și impozitul pe dividende achitat în străinătate se transformă la cursul de schimb mediu anual al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din anul de realizare a veniturilor de dividende. Veniturile din străinătate exprimate în unități monetare proprii statului unde sunt obținute, dar care nu sunt cotate de Banca Națională a României, se transformă astfel:

- din moneda statului de sursă, într-o valută de circulație internațională, cum ar fi dolari S.U.A. sau euro, folosindu-se cursul de schimb din țara de sursă;
- din valuta de circulație internațională în lei, folosindu-se cursul de schimb mediu anual al acesteia, comunicat de Banca Națională a României, din anul de realizare a venitului respectiv.

X Pentru impozitul pe dividende achitat în străinătate se acordă credit fiscal extern, astfel:

- în situația în care, în străinătate, cota de impozit pe dividende este mai mare decât cota prevăzută în Codul fiscal (5%), creditul fiscal extern este limitat la impozitul pe venit calculat, aplicându-se cota din legislația internă;
- în situația în care cota de impozit pe dividende este mai mică în străinătate decât cota de impozit prevăzută de Codul fiscal (5%), creditul fiscal extern este calculat la nivelul impozitului plătit în străinătate, iar impozitul anual rămas de achitat în România se calculează ca diferență între impozitul pe venit calculat aplicându-se cota de impozit prevăzută de Codul fiscal și impozitul pe venit plătit în străinătate pentru dividendele obținute din străinătate.

Exemplu:

Domnul Francisc Petreanu este cetățean român, are domiciliul în București și este acționar la două societăți din străinătate, una cu sediul în țara X și cealaltă cu sediul în țara Y.

În anul 2016, dl Petreanu obține venituri din dividende de la aceste societăți, și anume:

- din țara X – dividende brute 5.000 EURO
– impozit pe dividende reținut în străinătate (6%) 300 EURO
- din țara Y – dividende brute 25.000 USD
– impozit pe dividende reținut în străinătate (20%) 5.000 USD.

Pentru impozitul pe dividende, cele două societăți străine i-au eliberat dlui Petreanu adeverințe prin care atestă reținerea impozitului și virarea acestuia la administrațiile fiscale din țările respective.

Presupunem că, în anul 2016, cursul de schimb mediu anual al pieței valutare, ce urmează a fi comunicat de Banca Națională a României este de 4,3820 lei/EURO, respectiv 3,2850 lei/USD.

Până în data de 25 mai 2017, dl Petreanu va completa și va depune două formulare 201 „Declarație privind veniturile din străinătate”, câte un formular pentru fiecare țară, la care atașează cele două adeverințe.

În această situație, dl Francisc Petreanu va beneficia de credit fiscal extern pentru veniturile din dividende obținute din străinătate, astfel:

Impozitul pe dividende

J 2. TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

2.1 JURISPRUDENȚA CURȚII EUROPENE DE JUSTIȚIE

Obligativitatea respectării jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene este impusă tuturor statelor membre prin Tratatul privind Uniunea Europeană și a Tratatului privind funcționarea Uniunii Europene.

În ceea ce privește exercitarea competențelor Uniunii, în capitolul 2 „*Actele juridice ale Uniunii, procedurile de adoptare și alte dispoziții*”, secțiunea 1 „*Actele juridice ale Uniunii*”, prin art. 288 din versiunea consolidată a Tratatului privind Uniunea Europeană și a Tratatului privind funcționarea Uniunii Europene, publicat în Jurnalul Oficial nr. C 115 din 9 mai 2008, p. 47, așa cum au fost modificate prin Tratatul de la Lisabona, semnat la 13 decembrie 2007, se reglementează în mod expres faptul că instituțiile europene adoptă regulamente, directive, decizii, recomandări și avize.

obligativitatea
jurisprudenței

Pe scurt, fiecare act adoptat are următoarea destinație:

1. **regulamentul** are aplicabilitate generală, fiind obligatoriu în toate elementele sale. Prevederile regulamentului se aplică direct, în fiecare stat membru;
2. **directiva** este obligatorie pentru fiecare stat membru destinat cu privire la rezultatul care trebuie atins, lăsând autorităților naționale competența în ceea ce privește forma și mijloacele de aplicare;
3. **decizia** este obligatorie în toate elementele sale, pentru toate statele membre. Totuși, în situația în care prin decizie se indică destinatarii, decizia este obligatorie numai pentru acel stat membru care a introdus cererea de decizie.
4. **recomandările și avizele** nu sunt obligatorii.

acte
adoptate

Deci, din cerințele aplicării uniforme a dreptului comunitar, dar și din principiul egalității de tratament rezultă că termenii unei dispoziții de drept comunitar care nu fac nicio trimitere expresă la dreptul statelor membre pentru a stabili sensul și domeniul de aplicare ale acesteia trebuie, în mod normal, să primească în toată Comunitatea Europeană o interpretare autonomă și uniformă, care trebuie stabilită ținând cont de contextul acestei prevederi și de obiectivul urmărit de reglementarea respectivă.

aplicarea
dreptului
comunitar

La adoptarea regulamentelor, directivelor, deciziilor, recomandărilor și avizelor emise, instituțiile Uniunii aplică principiul proporționalității în conformitate cu Protocolul privind aplicarea principiilor subsidiarității și proporționalității.

În majoritatea hotărârilor pronunțate în domeniul taxei pe valoarea adăugată, Curtea de Justiție Europeană s-a referit la art. 2 din Prima Directivă, în materie de TVA, care consacră principiul neutralității fiscale, după cum urmează:

**principiul
neutralității
fiscale**

„Principiul sistemului comun de taxă pe valoarea adăugată presupune existența unui impozit general pe consumație aplicat asupra bunurilor și serviciilor, direct proporțional cu prețul acestora, indiferent de numărul tranzacțiilor care au loc în procesul de producție și distribuție înainte de etapa perceperii impozitului.

La fiecare tranzacție, taxa pe valoarea adăugată, calculată în funcție de prețul bunurilor și serviciilor conform cotei de impunere aplicabile, va fi exigibilă după deducerea quantumului taxei pe valoarea adăugată suportate direct prin intermediul diferitelor componente ce se reflectă în costul bunurilor sau serviciilor“.



● Respectarea jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) este obligatorie și pentru România, fără a fi o opțiune a organului de inspecție fiscală de a nu lua în considerare aceste prevederi!

**decizii
obligatorii**

Având în vedere faptul că respectarea jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene este obligatorie în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în situația în care decizia are un caracter general, fără indicarea destinatarilor pentru care este obligatorie, atât în cazul Legii nr. 571 din 22 decembrie 2003, aplicabile până la data de 31 decembrie 2015 și al normelor de aplicare, cât și în cazul Legii nr. 227 din 8 septembrie 2015 privind Codul fiscal, aplicabile de la 1 ianuarie 2016 și al normelor de aplicare, însăși legiuitorul a decis să însereze în conținutul Codului o parte dintre deciziile obligatorii pentru contribuabilii din România.



● Pentru evitarea aplicării deficitare a prevederilor legislației fiscale privind TVA, atât contribuabilul, cât și orice reprezentant al organului de inspecție fiscală poate extinde consultarea deciziilor Curții Europene, chiar dacă acestea nu sunt menționate, în mod expres, prin legislația fiscală adoptată în România!

● Din legislația națională în vigoare până la 31 decembrie 2015, inclusiv:

**legislația
națională**

Deși prin Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal nu se face referire la obligația autorității naționale de respectare a jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, totuși, atât în textul de lege, cât și în normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004, sunt enumerate 25 de cazuri ale Comisiei Europene de Justiție.

Prin Legea nr. 571/2003 și prin normele de aplicare ale acesteia s-a făcut trimitere la următoarele cazuri ale Curții Europene de Justiție, sistematizate după cum urmează:

**Decizii ale Comisiei Europene de Justiție din Codul fiscal și Normele de aplicare a
Codului fiscal adoptat prin Legea nr. 571/2003**

| Nr. crt. | Cauza | Caz | Obiect | Cod fiscal Legea nr. 571/2003 | Norme de aplicare H.G. nr. 44/2004 |
|----------|----------|---|--|--|--|
| 1 | C-186/89 | Van Tiem | Acordarea unui drept de suprafață asupra unui bun imobil – Livrare de bunuri – Transferul dreptului de a utiliza un bun corporal – Constituirea unui drept real care conferă un drept de utilizare asupra unui bun imobil într-un stat membru, asimilând un astfel de drept bunurilor corporale – Incluziune – Persoane impozabile – Definiție exhaustivă pentru art. 4 din A șasea directivă – Exercițarea de către un stat membru a posibilității oferite de art. 5 alin. (3) – Lipsă de relevanță | art. 127 „Persoane impozabile și activitatea economică” alin. (2) | |
| 2 | C-306/94 | Regie dauphinoise | Deducere a taxei plătite în avans – Bunuri și servicii utilizate atât pentru operațiuni care dau drept de deducere, cât și pentru operațiuni care nu dau drept de deducere – Deducere a pro ratei – Calcul – Percepere, de către o întreprindere de administrare a imobilelor, de dobânzi generate de plasarea de fonduri plătite de proprietari și chiriași – Incluziune | | pct. 3 alin. (7 ¹) |
| 3 | C-77/01 | Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM). | Noțiunea de „activități economice” – Noțiunea de „operațiuni financiare accesorii” – Prestări de servicii cu titlu oneros | | |
| 4 | C-202/90 | Ayuntamiento de Sevilla împotriva Recaudadores de Tributos de las Zonas primera y segunda | Armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Sistemul comun de taxă pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare în cazul activității desfășurate de către colecții de impozite și taxe. | art. 127 „Persoane impozabile și activitatea economică” alin. (2) | pct. 3 alin. (7 ¹) |
| 5 | C-497/01 | Zita Modes | Transferul unei universalități de bunuri – Continuarea activității de către beneficiar în același domeniu ca și cedentul – Autorizație legală de a exercita activitatea | art. 128 alin. (7) | pct. 6 alin. (7) |
| 6 | C-224/11 | BGZ Leasing sp. z o.o. | Prestația de leasing însoțită de o prestație de asigurare a bunului care face obiectul leasingului. Scutire de TVA. | art. 137 „Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării” alin. (3) lit. e) | x |