



Nr. 12093/18.10.2021

Către,

MINISTERUL FINANȚELOR**Direcția Generală de Legislație Fiscală și****Reglementări Vamale și Contabile****Domnului Iulian Ardeleanu, Director General****Stimate Domnule Director General,**

În urma primirii punctului de vedere nr. DEX 3665/26.08.2021 ca răspuns la adresa transmisă Ministerului Finanțelor Publice înregistrată la Registratura Ministerului sub nr. M_REG_0039651-2020/07.12.2020 și în contextul modificării aduse Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, prin OG nr. 8/2021 cu privire la exigibilitatea impozitului pe dividende, revenim prin prezenta adresă cu solicitarea de a ne acorda asistență în clarificarea înțelegerii asupra subiectului vizat de adresa inițială, precum și cu privire la modul de regularizare a impozitului pe dividende.

I. Exigibilitatea impozitului pe dividende în cazul dividendelor interimare distribuite din profitul exercițiului financiar în curs, trimestrial, pe baza situațiilor financiare interimare întocmite în acest scop și neplătite până la sfârșitul exercițiului fiscal

Extras punct de vedere nr. DEX 3665/26.08.2021:

„Cu privire la regimul fiscal aplicabil dividendelor interimare distribuite din profitul exercițiului financiar în curs, trimestrial, pe baza situațiilor financiare interimare întocmite în acest scop și neplătite până la sfârșitul exercițiului fiscal, apreciem că nu se pot aplica excepțiile de la regulile generale prevăzute la art. 43 alin.(3), art. 97 alin.(7) și art. 224 alin.(5) din Codul fiscal”.

Excepțiile de la regulile generale prevăzute la art. 43 alin.(3), art. 97 alin.(7) și art. 224 alin.(5) din Codul fiscal au fost modificate prin OG nr. 8/2021 cu intrare în vigoare din **3 septembrie 2021**.

➤ Art. 43 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal – prevederi înainte de 3 septembrie 2021

ART. 43 - Declararea, reținerea și plata impozitului pe dividende

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

(2) Impozitul pe dividende se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 5% asupra dividendului brut plătit unei persoane juridice române. Impozitul pe dividende se declară și se plătește la bugetul de stat, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se plătește dividendul.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (2), **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 aferent se plătește, după caz, până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv**

până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale. Aceste prevederi nu se aplică pentru dividendele distribuite și neplătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, dacă în ultima zi a anului calendaristic sau în ultima zi a anului fiscal modificat, după caz, persoana juridică română care primește dividendele îndeplinește condițiile prevăzute la alin. (4).

➤ Art. 43 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal – prevederi începând cu 3 septembrie 2021

ART. 43 - Declaraarea, reținerea și plata impozitului pe dividende

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

(2) Impozitul pe dividende se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 5% asupra dividendului brut plătit unei persoane juridice române. Impozitul pe dividende se declară și se plătește la bugetul de stat, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se plătește dividendul.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (2), **în cazul în care dividendele distribuite, potrivit legii, nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, impozitul pe dividende aferent se plătește, după caz, până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat următor anului în care s-a aprobat distribuirea dividendelor.** Aceste prevederi nu se aplică pentru dividendele distribuite și neplătite până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, dacă persoana juridică română care primește dividendele îndeplinește condițiile prevăzute la alin. (4) în ultima zi a anului calendaristic sau în ultima zi a anului fiscal modificat, după caz.

➤ Art. 97 alin.(7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal - prevederi înainte de 3 septembrie 2021

ART. 97 - Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(...)

(7) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare definite de legislația în materie la organisme de plasament colectiv se impun cu o cotă de 5% din suma acestora, impozitul fiind final. **Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către acționari/asociați/investitori. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor/câștigurilor obținute ca urmare a deținerii de titluri de participare, distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor/asociaților/investitorilor până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende/câștig se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor.** Impozitul datorat se virează integral la bugetul de stat.

➤ Art. 97 alin.(7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal - prevederi începând cu 3 septembrie 2021

ART. 97 - Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(...)

(7) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare definite de legislația în materie la organisme de plasament colectiv se impun cu o cotă de 5% din suma acestora, impozitul fiind final. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către acționari/asociați/investitori. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. **În cazul dividendelor/câștigurilor obținute ca urmare a deținerii de titluri de participare, distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor/asociaților/investitorilor până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, impozitul pe dividende/câștig se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor distribuirii. Impozitul datorat se virează integral la bugetul de stat.**

➤ Art. 224 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal - prevederi înainte de 3 septembrie 2021

ART. 224 - Reținerea impozitului din veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți
(...)

(5) **Impozitul se calculează, respectiv se reține în momentul plății venitului, se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul.** Impozitul se calculează, se reține, se declară și se plătește, în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, pentru ziua în care se efectuează plata venitului către nerezidenți.

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 declară și se plătește până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, după caz. Impozitul nu se calculează, nu se reține și nu se plătește la bugetul de stat pentru dividendele distribuite și neplătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, dacă în ultima zi a anului calendaristic sau în ultima zi a anului fiscal modificat, după caz, persoana juridică străină beneficiară a dividendelor îndeplinește condițiile prevăzute la art. 229 alin. (1) lit. c).

➤ Art. 224 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal - prevederi începând cu 3 septembrie 2021

ART. 224 - Reținerea impozitului din veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți
(...)

(5) **Impozitul se calculează, respectiv se reține în momentul plății venitului, se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul.** Impozitul se calculează, se reține, se declară și se plătește, în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, pentru ziua în care se efectuează plata venitului către nerezidenți.

În cazul dividendelor distribuite, potrivit legii, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, impozitul pe dividende se declară și se plătește până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-a aprobat distribuirea dividendelor, după caz. Impozitul nu se calculează, nu se reține și nu se plătește la bugetul de stat pentru dividendele distribuite și neplătite până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea

acestora, dacă în ultima zi a anului calendaristic sau în ultima zi a anului fiscal modificat, după caz, persoana juridică străină beneficiară a dividendelor îndeplinește condițiile prevăzute la art. 229 alin. (1) lit. c) sau c¹), după caz.

Înțelegerea noastră

În contextul modificărilor aduse prin OG nr. 8/2021, înțelegem că excepțiile de la regulile generale prevăzute la art. 43 alin.(3), art. 97 alin.(7) și art. 224 alin.(5) din Codul fiscal sunt aplicabile începând cu 3 septembrie 2021 și dividendelor interimare distribuite din profitul exercițiului financiar în curs, trimestrial, pe baza situațiilor financiare interimare întocmite în acest scop și neplătite până la sfârșitul exercițiului fiscal.

Astfel, în cazul în care se distribuie dividende interimare din profitul exercițiului financiar în curs, trimestrial, pe baza situațiilor financiare interimare întocmite în acest scop și acestea nu sunt plătite până la sfârșitul exercițiului fiscal în care are loc distribuirea, impozitul pe dividende se declară și se plătește până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-a aprobat distribuirea dividendelor interimare.

Solicitare

Având în vedere cadrul legal invocat și aspectele mai sus detaliate, vă rugăm să aveți amabilitatea de a ne preciza dacă în opinia dumneavoastră:

Pentru dividendele interimare distribuite din profitul exercițiului financiar în curs, trimestrial, pe baza situațiilor financiare interimare întocmite în acest scop și care nu sunt plătite până la sfârșitul exercițiului fiscal în care are loc distribuirea, **excepția** de la art. 43 alin. (3), art. 97 alin.(7) și art. 224 alin.(5) din Codul fiscal potrivit căreia În cazul dividendelor distribuite, potrivit legii, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, impozitul pe dividende se declară și se plătește până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-a aprobat distribuirea dividendelor, după caz se interpretează în sensul că pentru dividendele interimare distribuite dar care nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea, impozitul se declară și se plătește până pe 25 ianuarie a anului următor celui în care s-a aprobat distribuirea de dividende, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-a aprobat distribuirea de dividende interimare, după caz.

II. Restituirea impozitului pe dividende

➤ Art. 170¹ din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

ART. 170¹ Prevederi speciale privind restituirea impozitului pe dividende

(1) În cazul în care din regularizarea anuală a dividendelor plătite ca urmare a distribuirii parțiale în cursul anului, potrivit art. 67 din Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, rezultă sume de restituit de la buget, plătitorul de dividende depune la organul fiscal competent o declarație de regularizare/cerere de restituire după restituirea de către asociați sau acționari a dividendelor și până la împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a cere restituirea. Pentru diferențele de restituit sunt aplicabile prevederile art. 167 sau 168, după caz.



(2) Procedura de aplicare a prezentului articol se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

Până la momentul prezentei adrese nu a fost publicat Ordinul președintelui ANAF privind procedura de aplicare a art. 170¹ din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Chiar și în cazul publicării acestui Ordin, înțelegem că acesta va reglementa procedura de regularizare a impozitului aferent dividendelor interimare care au fost plătite și care au fost ulterior restituite de către asociați/acționari.

Or, în cazul dividendelor **interimare** distribuite din profitul exercițiului financiar în curs, trimestrial, pe baza situațiilor financiare interimare întocmite în acest scop și **care nu sunt plătite până la sfârșitul exercițiului fiscal în care are loc distribuirea**, dacă pentru acestea intervine exigibilitatea impozitului pe dividende în contextul modificărilor aduse art. 43 alin. (3), art. 97 alin.(7) și art. 224 alin.(5) din Codul fiscal, Codul de procedură fiscală în forma actuală nu conține prevederi privind regularizare/restituirea impozitului pe dividende pentru această situație.

Menționăm că potrivit informațiilor culese de la contribuabili, astfel de situații în care se decide distribuirea de dividende interimare, dar acestea nu se plătesc până la sfârșitul anului în care se decide distribuirea, apar în contextul unor (1) blocaje/întârzieri ale încasărilor astfel încât disponibilul de numerar al societății să nu mai permită plata dividendelor interimare distribuite, (2) suspendări temporare ale activității ca urmare a pandemiei cu Covid, asociații preferând să prezeve disponibilul de numerar pentru plăți de salarii/furnizori în detrimentul plății dividendelor etc.

Solicitare

Având în vedere cadrul legal invocat și aspectele mai sus detaliate, vă rugăm să aveți amabilitatea de a ne preciza care este procedura de regularizare a impozitului pentru dividende **interimare** distribuite din profitul exercițiului financiar în curs, trimestrial, pe baza situațiilor financiare interimare întocmite în acest scop și **care nu sunt plătite până la sfârșitul exercițiului fiscal în care are loc distribuirea**, respectiv dacă se are în vedere completarea cadrului legal (Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și Ordinele adiacente) astfel încât să se reglementeze și această situație.

În speranța obținerii unui răspuns cu celeritate, vă mulțumim anticipat.

Cu deosebită considerație,

Dan Manolescu

Președinte CCF