



DECIZIE NR.4022/04.10.2019

privind soluționarea contestației formulate de **societatea SRL**,
înregistrată la DGRFP sub nr. și
sub nr.

1. Serviciul soluționare contestații 1 din cadrul DGRFP a
fost sesizat de AJFP – Inspecție Fiscală, prin adresa înregistrată la DGRFP
..... – Serviciul Soluționare Contestații 1 sub nr., cu privire la
contestația formulată de societateaSRL, CUI, cu domiciliul
fiscal în sat....., comuna, Calea, nr....., jud.

Contestația a fost depusă la AJFP în data de (conform
stampilei aplicată pe plicul aflat la dosarul cauzei) și înregistrată sub numărul
.....

Contestația este semnată de administratorul societății.

Acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată împotriva Deciziei de
impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de
impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr.....

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente
diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele
juridice nr.s-a stabilit impozit pe veniturile din dividende în sumă de
..... lei.

SocietateaSRL solicită admiterea parțială a contestației pentru
impozit pe veniturile din dividende în sumă de lei.

Acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată în termenul prevăzut de art.
270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu
modificările și completările ulterioare.

2. Serviciul soluționare contestații 1 din cadrul DGRFP a fost
sesizat de AJFP, prin adresa înregistrată la DGRFP – Serviciul
Soluționare Contestații 1 sub nr., cu privire la contestația formulată
de societateaSRL, CUI, cu domiciliul fiscal în sat, comuna
....., Calea nr....., jud.

Contestația a fost depusă la AJFP în data de (conform
stampilei aplicată pe plicul aflat la dosarul cauzei) și înregistrată sub numărul
.....

Contestația este semnată de administratorul societății.

Acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată împotriva Deciziei referitoare
la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere
nr.....

Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și
penalități de întârziere nr.s-au stabilit dobânzi și penalități de întârziere în
sumă totală delei, constând în:

- dobânzi de întârziere impozit salarii = lei;

- penalități de întârziere impozit salarii = lei;
- dobânzi de întârziere impozit pe dividende persoane fizice = lei;
- penalități de întârziere impozit pe dividende persoane fizice =lei;
- dobânzi de întârziere contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați = lei;
- penalități de întârziere contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați = lei;
- dobânzi de întârziere contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați = lei;
- penalități de întârziere contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați = lei;
- dobânzi de întârziere contribuție asiguratorie pentru muncă = lei;
- penalități de întârziere contribuție asiguratorie pentru muncă = lei.

SocietateaSRL solicită admiterea parțială a contestației pentru accesoriile aferente obligațiilor de plată principale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr....., respectiv pentru accesorii în sumă totală de lei.

Fata de data comunicării Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr., respectiv, acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind depusă în data de

Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr....., AJFP a stabilit accesorii în sumă totală delei, unul dintre titlurile de creanță prin care s-au individualizat obligațiile de plată principale fiind Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr.....

Având în vedere prevederile pct. 9.5. din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„9.5. În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.”

și faptul că, contestațiile au fost formulate de aceeași persoană juridică împotriva unor acte administrative fiscale ce se influențează reciproc, pentru o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei, se va proceda la conexarea dosarelor.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice este legal investit să se pronunțe asupra contestațiilor formulate de societatea SRL.

I. A. Referitor la aspecte de natură procedurală

..... Potrivit prevederilor art. 122 alin. (7) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Avizul de inspecție fiscală nr. cuprinde obligațiile fiscale, precum și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției, astfel:

"..... Impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în perioada-.....".

Anterior emiterii avizului de inspecție fiscală menționat mai sus, petenta a făcut obiectul unui control inopinat în vederea clarificării unor aspecte fiscale - finalizat prin încheierea Procesului - verbal nr. în care s-au constatat, în principal, următoarele: "...echipa de inspecție fiscală estimează în sarcina societății un impozit pe dividende suplimentar în sumă delei (utilizând cota recalculată $\times 100/84 \times 16\%$ =), impozit pe dividende stabilit conform art. 67 alin. (1) indice 1.1 și art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, calculat în cota de 16% pentru sumele ridicate de administrator până la data de"*organele de inspecție fiscală consideră că se impune efectuarea unei inspecții fiscale parțiale la SRL în ceea ce privește modul de calcul și înregistrare a impozitului pe dividende, în acest sens organele de inspecție fiscală vor întocmi propunerea de inspecție fiscală...*".

Organele de inspecție fiscală, în controlul inopinat efectuat, nu au respectat/aplicat prevederile art. 55 alin. (1) și ale art. 55 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare - prin neluarea în considerare, ca element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, a Notificărilor comunicate de către petenta debitorului în lunile ianuarie, februarie, martie, iunie, iulie și august 2018.”

Ca urmare a Avizului de inspecție fiscală nr., odată cu începerea
inspecției fiscale petenta a procedat la predarea către organele de inspecție fiscală a
următoarelor documente:

- Notificările nr., nr....., nr....., nr....., nr.,
nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr.
....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr.
....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr.
....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr.....,
nr....., nr....., nr.,nr....., nr....., nr....., nr.....,
nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr.....,
nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr.....,
nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr.....,
nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr.....,
nr....., nr....., nr....., nr....., nr.,.....nr....., nr....., nr.
.....si nr....., comunicate de către petentă debitorului

Convenția nr....., prin care petenta și debitorul au convenit la plata eșalonată, în termen de 6 luni, a sumelor cu care acesta figurează ca debitor în evidența societățiiSRL.

În condițiile în care perioada ce urmează a fi supusă inspecției fiscale a fost precizată "..... -", organele de inspecție fiscală au efectuat verificări asupra sumelor ridicate din casieria și din contul societății și nerestituite de către persoana fizică nominalizată, precum și a operațiunilor înregistrate/conținute în registrul de casă și în extrasul de cont bancar al societății până la data de

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, petenta a solicitat/precizat organelor de inspectie fiscală, prin Adresa nr., următoarele:

" ... luarea în considerare a tuturor documentelor financiar contabile și fiscale, registrele și jurnalele contabile, precum și a tuturor datelor, la zi și nu la data

limită de precizată în avizul de inspecție fiscală, necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

... apreciind că este relevant pentru clarificarea situației de fapt fiscale, la zi, ca organele de inspecție fiscală să ia în considerare toate documentele (notificări de plată, convenție - angajament de plată eşalonată, a sumelor datorate) încheiate între petenta și persoana fizică, documentele încheiate urmare verificărilor efectuate în cadrul societății asupra sumelor ridicate din casieria și din contul societății și nerestituite de persoana fizică nominalizată, precum și a operațiunilor înregistrate/conținute în registrul de casă și în extrasul de cont bancar al societății..."

S-a menționat, totodată, că, astfel, se va putea stabili că sumele ridicate din casieria și din contul societății au fost restituite în cea mai mare parte/integral și se va putea clarifica situația de fapt relevantă din punct de vedere fiscal.

Drept urmare, apreciază că organele de inspecție fiscală nu au respectat/aplicat decât în parte prevederile art. 55 alin. (1) și art. 55 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pe de o parte, iar pe de altă parte nu au respectat/aplicat prevederile art.127 alin.(1) lit. j) și art.127 alin. (5), alin. (6) și alin. (7) din lege - suspendarea inspecției fiscale fiind, pe baza înscrisurilor predate acestora, așa după cum am arătat mai sus, temeinic justificată, cel puțin până la data de....., pentru clarificarea situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

2. În Raportul de inspecție fiscală nr.s-au constatat, în principal, pentru perioada -, următoarele:

"... suma rămasă nedecontată la data de, conform fișei analitice a contului "Debitori diverși - " este în sumă delei..."

Proiectul Raportului de inspecție fiscală a fost comunicat, prin e-mail, petentei în data de, ora

Înștiințarea pentru discuția finală a fost comunicată, prin e-mail, petentei în data de, ora0.

Prin Adresa nr....., petenta a precizat organelor de inspecție fiscală:

"În condițiile în care e-mailul a fost transmis după cum am arătat mai sus, în conținutul înștiințării se menționează următoarele: Vă înaintăm alăturat, proiectul de raport de inspecție fiscală și totodată vă înștiințăm că în data de, ora la sediulF, va avea loc discuția finală asupra constatărilor și consecințelor fiscale, urmare încheierii inspecției fiscale efectuate în perioada laSRL. În situația în care doriți să renunțați la discuția finală va rugăm să notificați acest fapt organului de inspecție fiscală, anterior datei programate pentru discuția finală.

Menționăm că Notificarea a fost transmisă societății, prin e-mail, de către organele de inspecție fiscală, în data de, ora"

Având în vedere toate aspectele prezentate mai sus, apreciem că organele de inspecție fiscală nu au oferit petentei decât dreptul să ași prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările acestora, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale."

Ulterior, organele de inspecție fiscală au comunicat petentei, prin e-mail, în data de, ora, următoarele:

"Aveți dreptul să prezentați în scris punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, potrivit prevederilor art. 130 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Așteptăm punctul dvs. de vedere conform Codului de procedură fiscală."

Astfel, organele de inspecție fiscală nu au respectat/aplicat prevederile art. 130 alin. (2), alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În data de, petenta a comunicat, prin e-mail, organelor de inspecție fiscală, cu Adresa nr....., punctul de vedere cu privire la constatările conținute în proiectul raportului de inspecție fiscală.

Raportul de inspecție fiscală nr.nu cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de petenta.

Drept urmare, apreciază că organele de inspecție fiscală nu au respectat/aplicat prevederile art. 131 alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere aspectele prezentate la pct. 1 și 2 de mai sus, apreciază că, procedural, rezultatul inspecției fiscale (constatările organelor de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale) este viciat și nu clarifică situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

Pe cale de consecință, viciile procedurale ale inspecției fiscale efectuate și, prin aplicarea prevederilor art. 276 alin. (6) și ale art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, să procedați la desființarea parțială a actului administrativ atacat referitor la suma de lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

3. În conformitate cu prevederile art. 276 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, solicită susținerea orală a contestației.

B. Referitor la aspecte de fond

Petenta a fost informată, prin comunicarea Avizului de inspecție fiscală nr....., că va face obiectul unei inspecții fiscale având ca obiective: *"verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale și/sau operațiunilor relevante pentru inspecția fiscală, a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea bazelor de impozitare și a obligațiilor fiscale principale privind: Impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în perioada -"*

În Raportul de Inspecție Fiscală nr..... sunt precizate perioadele care fac obiectul inspecției fiscale: -, iar organele de inspecție fiscală au constatat că *"... suma rămasă nedecontată la, conform fișei analitice a contului "Debitori diverși -" este în sumă de lei..."*.

Astfel, s-a procedat la extinderea inspecției fiscale la perioade, altele decât cele cuprinse în Avizul de inspecție fiscală inițial, fără a se comunica Avizul de inspecție fiscală înainte de începerea verificării perioadelor pentru care s-a extins inspecția fiscală.

Anterior emiterii avizului de inspecție fiscală menționat mai sus, petenta a făcut obiectul unui control inopinat în vederea clarificării unor aspecte fiscale - finalizat prin încheierea Procesului - verbal nr..... din în care s-au constatat, în principal, următoarele: *"...echipa de inspecție fiscală estimează în sarcina societății un impozit pe dividende suplimentar în sumă de lei (utilizând cota recalculatăx100/84 x 16% -), impozit pe dividende stabilit conform art. 67 alin. (1) indice 1.1. și art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003, cu*

Ca urmare a Avizului de inspecție fiscală nr....., odată cu începerea inspecției fiscale, petenta a procedat la predarea către organele de inspecție fiscală, a următoarelor documente:

Convenția nr....., prin care petenta și debitorul au convenit la plata eșalonată, în termen de 6 luni, a sumelor cu care acesta figurează ca debitor în evidența Societății SRL.

"... Organele de inspecție fiscală au constatat că reprezentantul legal al societății din perioada - domnul a ridicat din casieria societății dar și din bancă în perioada - suma de lei, aceasta fiind înregistrată în debitul contului "Debitori diverși", și nu a fost decontată la data prezentei verificări decât parțial, respectiv suma rămasă nedecontată la, conform fișei analitice a contului "Debitori diverși -", este în sumă de lei... ".

Astfel, "având în vedere faptul că, pentru sumele ridicate din casieria societății și din contul societății, nu se face dovada că ar fi fost executată o contraprestație din partea acestuia în folosul societății astfel încât să se justifice natura acestor sume plătite în avans și nici că acestea au fost utilizate în scopul desfășurării activității societății, organele de inspecție fiscală consideră că suma totală de lei a fost utilizată în folosul personal al persoanei fizice care a beneficiat de acestea, care din punct de vedere fiscal se supun impozitării ca și venituri din dividende."

6

Prin adresa petentei, nr....., s-a solicitat organelor de inspecție fiscală "luarea în considerare de către organele de inspecție fiscală a tuturor documentelor financiar contabile și fiscale, registrele și jurnalele contabile, precum și a tuturor, datelor, la zi și nu la data limita de precizată în avizul de inspecție fiscală, necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal, apreciind că este relevant pentru clarificarea situației de fapt fiscale, la zi, ca organele de inspecție fiscală să ia în considerare toate documentele (notificări de plată, convenție - angajament de plată eșalonată, a sumelor datorate) încheiate între petenta și persoana fizică....., documente încheiate urmare verificărilor efectuate în cadrul societății asupra sumelor ridicate din casieria și din contul societății și nerestituite de către persoana fizică nominalizată, precum și a operațiunilor înregistrate/conținute în registrul de casă și în extrasul de cont bancar al societății.

S-a menționat, totodată, că, astfel, se va putea stabili că sumele ridicate din casieria și din contul societății au fost restituite în cea mai mare parte/integral și se va putea clarifica situația de fapt relevantă din punct de vedere fiscal.

Totodată, și au dat răspunsuri la obiect întrebărilor formulate/solicitate prin notele explicative, organelor de inspecție fiscală, astfel:

.....
„Sumele ridicate din casieria societății și din conturile bancare ale societății reprezintă sume puse la dispoziția administratorului în vederea efectuării unor plăți în favoarea/numele entității/societății.

În aceste condiții, sumele reflectate în contabilitatea societății în contul *"Debitori diverși"* reprezintă Avansuri de trezorerie.

Întrucât aceste sume nu au fost justificate sau restituite până la data bilanțului, acestea s-au evidențiat în conturi de debitori.

Pentru restituirea acestor sume am fost notificat de către administratorul societății SRL în luna ianuarie 2018 și, respectiv, luna iunie 2018.

Pentru restituirea acestor sume am încheiat, de comun acord cu administratorul Societății SRL, Convenția nr..... - prin care m-am angajat la plata eșalonată în termen de 6 luni de la data încheierii/semnării acesteia."

.....: *"... urmare a inventarierii, la data de, a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii am procedat, în calitate de reprezentant legal al societății, la Notificarea domnului cu privire la restituirea avansurilor nerestituite."*

În acest sens, pe parcursul derulării inspecției fiscale (Avis de inspecție fiscală.....) au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, integral, Notificările comunicate/confirmate de primire domnului/de către domnul.....

Înscrierile (notificările) menționate mai sus erau în posesia societății, integral, și în perioada derulării controlului inopinat - situație în care organele de inspecție fiscală puteau face, în corelare cu răspunsul dat, în data de, întrebării solicitate prin Nota explicativă, aplicarea prevederilor art.55, Mijloacele de probă, alin. (1), alin. (2) lit. a), c), d) și alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, a fost pusă la dispoziția organelor de inspecție fiscală Convenția nr..... - prin care domnul se angajează, de comun acord cu reprezentantul legal al societății, la plata eșalonată, în termen de 6 luni, a sumelor cu care figurează în evidența societății ca fiind nejustificate/nerestituite/nedecontate.

Coroborând probele menționate mai sus cu operațiunile înregistrate/conținute în registrul de casă și extrasul de cont bancar al societății, apreciază că sumele ridicate din casieria societății și din conturile bancare ale societății de către domnul

..... au reprezentat/reprezintă sume puse la dispoziția administratorului în vederea efectuării unor plăți în numele acesteia, sume nejustificate/nerestituite/nedecontate până la data bilanțului.

Conform prevederilor OMFP nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare, sumele acordate în vederea plății unor achiziții și/sau prestării de servicii reprezintă "*Avansuri de trezorerie*".

Potrivit prevederilor aceluiași act normativ, sumele reprezentând avansuri de trezorerie nedecontate până la data bilanțului se evidențiază în contul de debitori diverși sau creanțe în legătură cu personalul, în funcție de natura creanței.

În condițiile în care domnul nu a fost și salariat societății, apreciază că înregistrările sumelor acordate acestuia în vederea plății unor achiziții și/sau prestări de servicii în numele societății trebuiau evidențiate în contul "*Avansuri de trezorerie*" și, ulterior, odată ce acestea nu au fost decontate până la data bilanțului, în contul "Debitori diverși".

...doar în cazul instituțiilor/entităților publice există un termen legal pentru justificarea/restituirea/decontarea avansului.

În cazul societății SRL, au fost inițiate, încă din luna ianuarie 2018, demersurile pentru recuperarea de la domnul a tuturor sumelor datorate - avansurilor nejustificate/nerestituite/nedecontate."

În aceste condiții, apreciază constatările organelor de inspecție fiscală: "*baza impozabilă stabilită suplimentar, lei*" și "*organele de inspecție fiscală consideră că suma totală de lei a fost utilizată în folosul personal al persoanei fizice care a beneficiat de acestea, care din punct de vedere fiscal se supun impozitării ca și venituri din dividende*", respectiv "*organele de inspecție fiscală consideră suma de lei ca o distribuie de bani în folosul personal al asociatului unic, domnul* " ca fiind efectuate cu încălcarea prevederilor art. 118 alin. (5) Având în vedere aspectele prezentate mai sus, apreciază că organele de inspecție fiscală au constatat, în fapt, ca sumele ridicate și restituite până la data de, înregistrate în contul "*Debitori diverși*", reprezintă, integral, avansuri de trezorerie nedecontate până la data bilanțului.

În condițiile în care organele de inspecție fiscală au avut acces, integral, la actele/documentele încheiate între petenta și persoana fizică, așa după, apreciază că rezultatul inspecției fiscale, pentru impozitul stabilit suplimentar, în sumă de lei, pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, nu corespunde situației faptice și legale și nu clarifică situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

Pentru exemplificare, precizează că, urmare actelor/documentelor bilaterale încheiate între petentă și persoana fizică, nominalizate mai sus, sumele ridicate și nerestituite, la data prezentei, mai însumează lei - argument, odată în plus, pentru calificarea acestora ca fiind avansuri de trezorerie nedecontate până la data bilanțului.

În data de, petenta a comunicat, prin e-mail, organelor de inspecție fiscală, cu Adresa nr, punctul de vedere cu privire la constatările conținute în Proiectul de Raportul de Inspecție Fiscală.

Raportul de Inspecție Fiscală nr..... nu cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de petenta contrar prevederilor art. 131 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Pe cale de consecință, solicită să se constate viciile faptice și legale ale inspecției fiscale și, prin aplicarea prevederilor art. 279 alin. (2) din Legea nr.

207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, să se procedeze la anularea parțială a actului administrativ atacat referitor la suma de lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Având în vedere motivele, argumentele și considerentele prezentate în susținerea contestației privind modul de determinare a impozitului stabilit suplimentar, în sumă de lei, pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, solicită organului competent în soluționarea contestației să țină seama de toate implicațiile generate de stabilirea eronată a acestei sume, luând în considerare toate actele, documentele și temeiurile de drept aplicabile.

II.1. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr.....s-a stabilit impozit pe veniturile din dividende în sumă de lei.

Cu privire la aspectele pentru care petenta a prezentat motivele de fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr....., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr., s-au stabilit următoarele:

-Din analiza documentelor contabile puse la dispoziție organele de inspecție fiscală au constatat ca în –, societatea a repartizat din profiturile anilor precedenți respectiv din contul "*Rezultat reportat /profit nerepartizat*" dividende reflectate în contul 457 "*Dividende de plata* ", pentru care societatea a calculat un impozit în suma de lei în cota de 16 %, pentru perioada..... – în conformitate cu prevederile art. 67 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, respectiv, în cota de 5% conform art. 64 alin. (2) din Legea 227/2015, pentru perioada –

Organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea nu a declarat integral acest impozit la organul fiscal teritorial pentru luna iulie 2018, deși în cursul lunii iulie asociatul unic al societății a ridicat dividende.

Societatea a înregistrat un impozit pe dividende în perioada – în suma de lei și a declarat un impozit în suma de lei (asa cum rezulta din fișa sintetică pe plătitor generată din baza de date ANAF), rezultând astfel un impozit pe dividende nedeclarat în suma de lei (..... –).

Prin adresa emisă de DGRFP -Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Constituită la Nivelul Regiunii, înregistrată la AJFP sub nr. și la IF sub nr., s-a menționat ca nu s-a efectuat punctajul în vederea confruntării datelor dintre evidența fiscală și cea contabilă a societății întrucât reprezentantul societății nu s-a prezentat la sediul AJFP – Colectare Contribuabili Mijlocii.

Prin urmare, suma de lei reprezintă impozit pe dividende stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală rezultat din nedeclararea acestuia la organul fiscal teritorial.

Organele de inspecție fiscală au constatat ca reprezentantul legal al societății din perioada –, domnul, a ridicat din casieria societății, dar și din banca, în perioada –, suma de lei, aceasta fiind înregistrată în debitul contului "*Debitori diverși*", și nu a fost decontată la data prezentei verificări decât parțial, respectiv suma rămasă nedecontată la, conform fișei analitice a contului..... "*Debitori diverși* –", este în suma de lei .

Pentru clarificarea stării de fapt fiscale organele de inspecție fiscală au luat o nota explicativa domnului care declara ca:

"Sumele ridicate din casieria societății și din conturile bancare ale societății reprezintă sume puse la dispoziția administratorului în vederea efectuării unor plăți în favoarea/numele entității/societății.

În aceste condiții, sumele reflectate în contabilitatea societății în contul "Debitori diverși", reprezintă Avansuri de trezorerie întrucât aceste sume nu au fost justificate sau restituite până la data bilanțului, acestea s-au evidențiat în contul de debitori.

Pentru restituirea acestor sume am fost notificat de către administratorul societății SRL în luna ianuarie 2018, respectiv luna iunie 2018.

Pentru restituirea acestor sume am încheiat de comun acord cu administratorul societății SRL, Convenția nr..... – prin care m-am angajat la plata eşalonată în termen de 6 luni de la data încheierii/semnării acesteia "

Referitor la declarațiile domnului ca sumele ridicate reprezintă avansuri de trezorerie sume puse la dispoziția administratorului în vederea efectuării unor plăți în favoarea societății, OMFP nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, definește ce reprezintă avansurile de trezorerie respectiv:

"Avansurile de trezorerie reprezintă sume în numerar încredințate administratorilor, patronilor sau altor persoane împuternicite de unitate (entitate) în vederea efectuării unor plăți în favoarea acesteia. Evidența acestor sume se ține cu ajutorul contului 542 "Avansuri de trezorerie", acesta fiind un cont de activ. "

Sumele ridicate de administratorul societății nu au fost evidențiate în acest cont (542 "Avansuri de trezorerie"), ca apoi să fie trecute în contul "Debitori diverși", ci au fost înregistrate direct în contul "Debitori diverși" și, în mare parte, reprezintă sume ridicate din conturile bancare ale societății și nu reprezintă ridicări în numerar ca să constituie avansuri de trezorerie.

În ceea ce privește funcționarea contul "Debitori diverși", este un cont de activ cu ajutorul acestui cont se ține evidența debitorilor proveniți din pagube materiale create de terți, alte creanțe provenind din existența unor titluri executorii și a altor creanțe, altele decât entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

De asemenea, societatea nu a prezentat niciun decont de cheltuieli pentru a se justifica necesitatea ridicării acestor sume în interesul societății sau documente justificative din care să rezulte ca aceste creanțe provin de la terți.

Având în vedere faptul că aceste tranzacții nu au un conținut economic, organele de inspecție fiscală au reîncadrat aceste tranzacții în funcție de conținutul lor potrivit art. 11 alin. (1) din Legea 571/2003, cu completările și modificările ulterioare :

"ART.11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) 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."

Potrivit art. 6 din Legea 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, cu privire la exercitarea dreptului de apreciere :

„(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză

raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând-o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.”

Având în vedere faptul că, pentru sumele ridicate din casieria societății și din contul societății, nu se face dovada că ar fi fost executată o contraprestație din partea acestuia în folosul societății astfel încât să se justifice natura acestor sume plătite în avans și nici că acestea au fost utilizate în scopul desfășurării activității societății, organele de inspecție fiscală consideră că suma totală de lei a fost utilizată în folosul personal al persoanei fizice care a beneficiat de acestea, care din punct de vedere fiscal se supun impozitării ca și venituri din dividende.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că societatea înregistrează conform balanței de verificare încheiate la, în soldul creditor al contul *”Rezultat reportat /profit nerepartizat”* suma de lei, suma ce reprezintă profiturile înregistrate și declarate de societate din anii anteriori și nerepartizate.

Organele de inspecție fiscală consideră că toate sumele ridicate au fost utilizate pentru folosul personal al asociatului unic al societății, de la data respectiva domnul.....

Conform art.7 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, pentru perioada –, termenul dividend reprezintă o distribuție 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.

Conform art. 7 punctul 12 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare :

„dividend o distribuție 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...”

Veniturile din dividende obținute de persoane fizice din România se încadrează în categoria veniturilor din investiții.

Veniturile din investiții, potrivit Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, sunt definite la art. 65, astfel :

*„ART. 65 Definirea veniturilor din investiții. (1) Veniturile din investiții cuprind:
a) dividende;...”*

Conform art. 67 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, reținerea impozitului din veniturile din investiții. se face potrivit legii astfel:

“(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”.

Conform art. 67 alin. (1¹¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare:

”Regimul fiscal aplicabil veniturilor din dividende prevăzut la alin. (1) se aplică și pentru veniturile considerate dividende, reprezentând sume plătite de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.”

Având în vedere aspectele mai sus menționate, organele de inspecție fiscală considera suma de lei ca o distribuie în bani în folosul personal al asociatului unic domnul.....

Prin urmare, echipa de inspecție fiscală a calculat în sarcina societății un impozit pe dividende suplimentar în sumă de lei (utilizând cota recalculeată –..... x 100/84 x 16 %), impozit pe dividende stabilit conform art. 67 alin. 1 indice 1.1 și art. 7 pct. 12 din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, calculat în cota de 16 % pentru sumele ridicate de administrator până la data de și restituite până la data de

Prin urmare, echipa de inspecție a calculat o diferență de impozit pe dividende în suma de lei (..... +).

II.2. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.s-au stabilit dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală delei, constând în:

- dobânzi de întârziere impozit salarii = lei;
- penalități de întârziere impozit salarii = lei;
- dobânzi de întârziere impozit pe dividende persoane fizice = lei;
- penalități de întârziere impozit pe dividende persoane fizice = lei;
- dobânzi de întârziere contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați = lei;
- penalități de întârziere contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați = lei;
- dobânzi de întârziere contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați = lei;
- penalități de întârziere contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați =..... lei;
- dobânzi de întârziere contribuție asiguratorie pentru muncă = lei;
- penalități de întârziere contribuție asiguratorie pentru muncă = lei.

Societatea SRL solicită admiterea parțială a contestației pentru accesoriile aferente obligațiilor de plată principale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr....., respectiv pentru accesorii în sumă totală de lei, calculate pentru perioada

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestatoare și de către organele fiscale, se retine ca petenta a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr. și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.....

III.1. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei dde impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr.....

Societatea SRL, uzând de prevederile art. 276 alin. (5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct.9.12 din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, a solicitat în cuprinsul contestației susținerea orală a acesteia.

Urmare acestei solicitări a avut loc susținerea orală a contestației, fiind încheiată «Minuta sedinței», anexată la dosarul cauzei.

III.1.A. Procedura

III.1.A.1. Referitor la criticile aduse de petentă privind administrarea de către inspectorii fiscali a mijloacelor de probă

În contestația formulată, petenta susține că prin acțiunile sale organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, art. 55.

În drept, prevederile art. 5, art. 6, art. 7, art. 12 și ale art.13 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, dispun că:

„art. 5 *Aplicarea unitară a legislației*

(1) *Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanțelor fiscale.*

(2) *Ministerul Finanțelor Publice, în calitate de organ de specialitate al administrației publice centrale, are rolul de a coordona aplicarea unitară a prevederilor legislației fiscale.”*

„art. 6 *Exercitarea dreptului de apreciere*

(1) *Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.*

(2) *Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.*

(3) *Ori de câte ori organul fiscal trebuie să stabilească un termen pentru exercitarea unui drept sau îndeplinirea unei obligații de către contribuabil/plătitor, acesta trebuie să fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/plătitorului să*

își exercite dreptul sau să își îndeplinească obligația. Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducătorului organului fiscal.”

„art. 7 Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(1) În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) 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/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.”

„art. 12 Buna-credință

(1.) Relațiile dintre contribuabil/plătitor și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință.

(2) Contribuabilul/Plătitorul trebuie să își îndeplinească obligațiile și să își exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege și să declare corect datele și informațiile privitoare la obligațiile fiscale datorate.

(3.) Organul fiscal trebuie să respecte drepturile contribuabilului/plătitorului în fiecare procedură de administrare a creanțelor fiscale aflată în derulare.

(4) Buna-credință a contribuabililor se prezumă până când organul fiscal dovedește contrariul.”

„art. 13 Interpretarea legii

(1) Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.

(2) În cazul în care voința legiuitorului nu reiese clar din textul legii, la stabilirea voinței legiuitorului se ține seama de scopul emiterii actului normativ astfel cum acesta reiese din documentele publice ce însoțesc actul normativ în procesul de elaborare, dezbateri și aprobare.

(3) Prevederile legislației fiscale se interpretează unele prin altele, dând fiecăreia înțelesul ce rezultă din ansamblul legii.

(4) Prevederile legislației fiscale susceptibile de mai multe înțelesuri se interpretează în sensul în care corespund cel mai bine obiectului și scopului legii.

(5) Prevederile legislației fiscale se interpretează în sensul în care pot produce efecte, iar nu în acela în care nu ar putea produce niciunul.

(6) Dacă după aplicarea regulilor de interpretare prevăzute la alin. (1) - (5), prevederile legislației fiscale rămân neclare, acestea se interpretează în favoarea contribuabilului/plătitorului.”

Din analiza prevederilor legale de mai sus, se reține că organul de inspecție fiscală, este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevantă stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, legiuitorul precizând că acestea trebuie să țină cont de opinia dată în scris în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, la același contribuabil.

Totodată, conform prevederilor art. 72 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„art. 72 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

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

la stabilirea bazei de impozitare, organele fiscale administrează probe de natura documentelor și evidențelor contabile ale contribuabilului și alte acte doveditoare.

În speță, se reține că în fundamentarea concluziilor asupra deficiențelor constatate, organele de control au procedat la administrarea de probe în conformitate cu prevederile art. 55 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„art. 55 Mijloace de probă

(1) Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.

(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabilului/plătitorului și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de constatări la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.

(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”

În conformitate cu prevederile legale mai sus citate se constată că legiuitorul lasă la latitudinea organelor fiscale să administreze ca mijloace de probă orice elemente de fapt care servesc la constatarea unei stări de fapt fiscale, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, să constate dacă se impune solicitarea de informații de la terți, respectiv efectuarea de controale curente și de constatări la fața locului, precum și solicitarea de expertize.

Cu privire la afirmația societății contestatoare că nu s-au respectat prevederile art. 55 alin. (1) și alin. (2) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și la faptul că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de notificările comunicate debitorului în lunile ianuarie, februarie, martie, iunie, iulie și august 2018 și de Convenția nr....., încheiată cu dl....., aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației câtă vreme organele de inspecție fiscală au avut în vedere aceste notificări, fisa contului „Debitori diverși –” reprezentând anexă la Raportul de inspecție fiscală nr....., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr.....

III.1.A.2. Cauza supusa soluționării este dacă aspectele semnalate de contestatoare cu privire la modul de desfășurare a inspecției fiscale și aspectele vizând întocmirea necorespunzătoare a capitolului vizând discuția

finala cu contribuabilul din raportul de inspecție fiscală sunt de natura sa atragă nulitatea deciziei de impunere emisă în baza acestui raport.

In fapt, în baza Avizului de inspecție fiscală nr.și Acordului de amânare a începerii inspecției fiscale nr....., a fost începută inspecția fiscală parțială privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Societatea contestatoarea solicitat amânarea începerii inspecției fiscale în baza Adresei nr. și, în baza Referatului privind amânarea datei de începere a inspecției fiscale nr....., a fost emisă Decizia de aprobare a amânării nr....., data la care a fost reprogramată fiind

Inspecția fiscală a fost efectuată în baza Ordinului de serviciu nr....., iar începerea inspecției fiscale a fost consemnată în registrul unic de control.

Cu Înștiințarea din data de, organele de inspecție fiscală au comunicat societății contestatoare data, ora și locul în care va avea loc discuția finală precum și proiectul de raport pe suport de hârtie. Prin același document, contribuabilul a fost înștiințat asupra posibilității exprimării punctului de vedere cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală.

Prin notificarea data de doamna....., administratorul societății a precizat că i s-au adus la cunoștință concluziile din proiectul de raport de inspecție fiscală societatea formulându-și un punct de vedere.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. (vezi pg...../.....) organul de inspecție fiscală precizează următoarele:

„Societatea și-a formulat un punct de vedere înregistrat la IF sub nr. referitor la rezultatele acțiunii de inspecție fiscală, anexat la prezentul raport de inspecție fiscală, în care se menționează că sumele ridicate reprezintă avansuri de trezorerie iar administratorul societății a fost notificat să le restituie încheindu-se în acest sens Convenția nr.....

Referitor la declarațiile domnului ca sumele ridicate reprezintă avansuri de trezorerie sume puse la dispoziția administratorului în vederea efectuării unor plăți în favoarea societății, OMFP nr.1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate , definește ce reprezintă avansurile de trezorerie respectiv :

"Avansurile de trezorerie reprezintă sume în numerar încredințate administratorilor, patronilor sau altor persoane împuternicite de unitate (entitate) în vederea efectuării unor plăți în favoarea acesteia. Evidența acestor sume se ține cu ajutorul contului 542 "Avansuri de trezorerie", acesta fiind un cont de activ.

"Menționăm că sumele ridicate de administratorul societății nu au fost evidențiate în acest cont (542 "Avansuri de trezorerie") ca apoi să fie trecute în contul "Debitori diverși", ci au fost înregistrate direct în contul "Debitori diverși" și în mare parte reprezintă sume ridicate din conturile bancare ale societății și nu reprezintă ridicări în numerar ca să constituie avansuri de trezorerie.

În ceea ce privește funcționarea contul "Debitori diverși" este un cont de activ cu ajutorul acestui cont se ține evidența debitorilor proveniți din pagube materiale create de terți, alte creanțe provenind din existența unor titluri executorii și a altor creanțe, altele decât entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

De asemenea societatea nu a prezentat niciun decont de cheltuieli pentru a se justifica necesitatea ridicării acestor sume în interesul societății sau documente justificative din care să rezulte că aceste creanțe provin de la terți."

In drept, potrivit art. 9, art. 46, art.55, art. 73, art. 97, art.122, art. 130 și art. 131 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 9. - (1) Înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei "

"Art. 46. – (2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- (...) j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului."*

"Art. 55. –(1) Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege."

"Art. 73. – (2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii."

"Art. 97. - Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 46, și tipul creanței fiscale, baza de impozitare, precum și cuantumul acesteia, pentru fiecare perioadă impozabilă".

" Art.122. - Avizul de inspecție fiscală

(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală are obligația să înștiințeze, în scris, contribuabilul/plătitorul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.

(2) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului/plătitorului, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:

- a) cu 30 de zile pentru marii contribuabili;*
- b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili/plătitori.*
- (3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la beneficiul perioadei de comunicare a avizului de inspecție fiscală prevăzut la alin. (2).*
- (4) Avizul de inspecție fiscală se comunică la începerea inspecției fiscale în următoarele situații:*
 - a) în cazul efectuării unei inspecții fiscale la un contribuabil/plătitor aflat în procedura de insolvență;*
 - b) în cazul în care, ca urmare a unui control inopinat, se impune începerea imediată a inspecției fiscale;*
 - c) pentru extinderea inspecției fiscale la perioade sau creanțe fiscale, altele decât cele cuprinse în avizul de inspecție fiscală inițial;*
 - d) în cazul refacerii inspecției fiscale ca urmare a unei decizii de soluționare a contestației;*
 - e) în cazul unor cereri ale contribuabilului/plătitorului pentru a căror soluționare, ca urmare a analizei de risc, este necesară efectuarea inspecției fiscale."*

"Art.130. – (5) Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale. În cazul marilor contribuabili termenul de prezentare a punctului de vedere este de cel mult 7 zile

lucrătoare. Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecție fiscală."

"Art.131.- (1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art.130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor. "

În speța, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

- din actul administrativ fiscal atacat, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr..... reiese că organele de inspecție fiscală au respectat instrucțiunile de completare a formularului „Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală”, în cuprinsul acesteia regăsindu-se motivele de fapt și temeiurile de drept care au stat la baza stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare de plată, actele administrativ fiscale emise în urma inspecției fiscale ne reprezentând elemente care să atragă nulitatea acestora, fapt pentru care motivația contestatarei potrivit căruia constatările organului nu au fost argumentate nu poate fi reținut, în soluționarea favorabilă a cauzei.

- la cap. III din Raportul de inspecție fiscală nr....., organele de inspecție fiscală au analizat obligația fiscală „impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice” (pg.), fiind consemnate în amănunt următoarele:

- baza legală și conținutul actului constitutiv și al statutului referitoare la scop și domeniu de activitate;

- nota explicativa solicitata administratorului în care a prezentat punctul de vedere;

- anexa 5 la raportul de inspecție fiscală punctul de vedere al societății cu privire la discuția finală;

- la cap. VI „Discuția finală cu contribuabilul” pct.1 din raport se precizează ca punctul de vedere al administratorului, iar în raport de aceste susțineri organele de inspecție fiscală precizează ca își mențin punctul de vedere pe baza constatărilor din raport, astfel încât nu se poate reține ca a fost încălcat dreptul la apărare al contestatarei.

Faptul ca aceleași motivații nu au mai fost reluate și la capitolul VI „Discuția finală cu contribuabilul nu echivalează cu lipsa motivării actului administrativ fiscal de natura sa atragă nulitatea sau nevalabilitatea actului administrativ fiscal, așa cum susține contestatoarea.

Pe de altă parte, din aspectele menționate în cuprinsul raportului de inspecție fiscală coroborate cu documentele existente la dosarul cauzei reiese faptul ca societatea cunoștea poziția organelor de inspecție fiscală, dovada fiind atât punctul de vedere înaintat pe parcursul inspecției fiscale, cât și mențiunile contestatoarei însăși din punctul de vedere exprimat la sfârșitul inspecției fiscale.

Astfel, se constată că procedura privind audierea contribuabilului a fost respectată și faptul că actele întocmite urmare a inspecției conțin informațiile obligatorii cu privire la audiere.

III.1.B. Fond

Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au considerat suma de lei ridicată de fostul administrator al societății o distribuie în bani efectuată de o persoană juridică unui participant la acea persoană juridică, în condițiile în care nu a fost decontată și nu au fost prezentate în susținere documente justificative.

In fapt, organele de inspecție fiscală au constatat ca reprezentantul legal al societății, din perioada..... –, domnul....., a ridicat din casieria societății, dar și din banca, în perioada –, suma de lei, aceasta fiind înregistrată în debitul contului "Debitori diverși", și nu a fost decontată la data inspecției fiscale decât parțial, respectiv suma rămasă nedecontată la, conform fisei analitice a contului "Debitori diverși –.....", fiind în suma de lei .

Organele de inspecție fiscală au luat o nota explicativă domnului, acesta declarând următoarele:

"Sumele ridicate din casieria societății și din conturile bancare ale societății reprezintă sume puse la dispoziția administratorului în vederea efectuării unor plăți în favoarea/numele entității/societății.

În aceste condiții, sumele reflectate în contabilitatea societății în contul "Debitori diverși", reprezintă Avansuri de trezorerie întrucât aceste sume nu au fost justificate sau restituite până la data bilanțului, acestea s-au evidențiat în contul de debitori.

Pentru restituirea acestor sume am fost notificat de către administratorul societății SRL în luna ianuarie 2018, respectiv luna iunie 2018.

Pentru restituirea aceste sume am încheiat de comun acord cu administratorul societății SRL, Convenția nr..... – prin care m-am angajat la plata eșalonată în termen de 6 luni de la data încheierii/semnării acesteia "

Sumele ridicate de administratorul societății nu au fost evidențiate în acest cont (542 "Avansuri de trezorerie"), ca apoi să fie trecute în contul "Debitori diverși", ci au fost înregistrate direct în contul "Debitori diverși" și, în mare parte, reprezintă sume ridicate din conturile bancare ale societății și nu reprezintă ridicări în numerar.

Având în vedere faptul că, pentru sumele ridicate din casieria societății și din contul societății, petenta nu a făcut dovada că ar fi fost executată o contra-prestație din partea acestuia în folosul societății astfel încât să se justifice natura acestor sume plătite în avans și nici că acestea au fost utilizate în scopul desfășurării activității societății, organele de inspecție fiscală au apreciat că suma totală delei a fost utilizată în folosul personal al persoanei fizice care a beneficiat de acestea, care din punct de vedere fiscal se supun impozitării ca și venituri din dividende.

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății contestatoare un impozit pe dividende suplimentar în sumă de lei (utilizând cota recalculeată –x100/84 x 16 %), impozit pe dividende stabilit conform art. 67 alin. (1) indice 1.1 și art. 7 pct.12 din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, calculat în cota de 16 % pentru sumele ridicate de administrator până la data de și restituite până la data de

Ca urmare a Avizului de inspecție fiscală nr., odată cu începerea inspecției fiscale, petenta a prezentat organelor de inspecție fiscală următoarele documente (depuse în copie conformă cu originalul și la dosarul contestației):

- din extrasele de cont emise de Bank, rezultă că sumele au fost depuse în numerar la casieria băncii;

- în ceea ce privește restituirile în numerar, societatea contestatoare a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală Dispoziții de încasare semnate de administratorul societății contestatoare, d-na, acestea nefiind semnate de persoana debitoare, dl.;

- din analiza fisei de cont „Casa în lei”, rezultă că pentru perioada, în debitul contului au fost înregistrate restituiri în baza notificărilor întocmite de societatea contestatoare pe numele d-lui,

- sumele înregistrate în contul ca încasări de la domnul au fost utilizate pentru plata unor facturi și pentru ridicare de dividende;

- conform fisei 457 „Dividende de plată” aferente perioadei, asociatul unic al societății, ce are și calitatea de administrator al societății contestatoare, a ridicat cu titlu de dividend suma de

lei, atât în numerar, cât și prin transfer bancar, înregistrând și declarând, în acest sens, impozit pe veniturile din dividende datorate de persoanele fizice în cotă de 5%;

- organele de inspecție fiscală nu au putut stabili dacă sumele încasate în baza dispozițiilor de încasare provin de la dl., câtă vreme societatea contestatoare nu a prezentat niciun document care să ateste acest fapt.

În drept, organele de control au acționat în conformitate cu prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art. 11. - La stabilirea sumei unui impozit sau 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”.

Rezultă că art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, **principiul prevalenței economicului asupra juridicului**, al realității economice, în baza căruia autoritățile **fiscale au dreptul** să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al **scopului economic urmărit** de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Totodată, potrivit art. 7 pct.12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„art. 7

(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

(...) 12. 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, exceptând următoarele:

a) o distribuire de titluri de participare suplimentare care nu modifică procentul de deținere a titlurilor de participare ale oricărui participant la persoana juridică;

b) o distribuire efectuată în legătură cu dobândirea/răscumpărarea titlurilor de participare proprii de către persoana juridică, ce nu modifică pentru participanții la persoana juridică respectivă procentul de deținere a titlurilor de participare;

c) o distribuire în bani sau în natură, efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;

d) o distribuire în bani sau în natură, efectuată cu ocazia reducerii capitalului social constituit efectiv de către participanți;

e) o distribuire de prime de emisiune, proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant.

Se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceleiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la un participant la persoana juridică peste prețul pieței pentru astfel de bunuri și/sau servicii, dacă suma respectivă nu a făcut obiectul impunerii la primitor cu impozitul pe venit sau pe profit;

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.”

iar conform art. 67 alin. (1) din același act normativ:

„art. 67- Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(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 25 ianuarie inclusiv a anului următor.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că legiuitorul a definit dividendele ca fiind o distribuire în bani efectuată de persoana juridică unui participant drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică și că orice distribuire făcută în favoarea asociaților, deci orice plăți – în bani sau natură – efectuate de societate în beneficiul asociaților, pentru care nu se justifică utilizarea lor în scopul activității economice a societății sunt tratate ca dividend.

Aceste sume urmează regimul fiscal aplicabil dividendelor, prevăzut la art. 67 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, anterior citat. Cu alte cuvinte, sunt supuse impozitului pe veniturile din dividende în cota de 16% (5% de la 01.01.2016) din suma acestora, obligația calculării și reținerii acestui impozit revenind persoanelor juridice la data plății sumelor respective către asociați, iar scadența de plată a impozitului este data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata veniturilor.

De asemenea, potrivit prevederilor art. 7 pct. 12 din Codul fiscal, au fost prevăzute și situațiile în care distribuirea în bani nu este tratată ca dividend, situații care nu sunt incidente în cauză.

Cota de impozitare a veniturilor sub formă de dividende de 5% este prevăzută la art. 97 alin. 7 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, modificat prin OUG 50/2015, conform căruia:

„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.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că legiuitorul a definit dividendele ca fiind o distribuie în bani efectuată de persoana juridică unui participant drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică. De asemenea, potrivit prevederilor art. 7 pct.12 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende, suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia. Obligația de a calcula, reține și vira la bugetul de stat impozitul veniturile din dividende este a persoanei juridice.

Conform prevederilor art. 72 *“Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile”* din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare: *“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare”.*

În ceea ce privește constituirea bazei de impunere pentru impozitul pe dividende, pentru ridicarea sumei delei, se reține că potrivit prevederilor art. 55 alin. (2) lit. a) din Lg 207/2015:

“Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabilului/plătitorului și a altor persoane; (...)”

Astfel, se constată că, **în lipsa prezentării de către petentă a unor documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, din care să reiasă destinația sumelor ridicate de dl. respectiv că acestea au fost folosite în scopul desfășurării activității economice a petentei, în mod corect s-a considerat că operațiunile efectuate de petentă, reprezentau în fapt retrageri efectuate de către fostul administrator al societății contestatoare, sume de care acesta a beneficiat în această perioadă în interes personal.**

Se reține că, pentru a nu fi tratate drept dividende, petenta trebuia să demonstreze cu documente că sumele ridicate de administrator au fost utilizate pentru nevoile societății petente. Ori, se reține că, nici în timpul desfășurării inspecției fiscale, nici în susținerea contestației, societatea nu a prezentat documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală din care să reiasă că sumele ridicate au fost folosite în scopul desfășurării activității societății, deși conform prevederilor art. 73 - Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, sarcina dovedirii acestui aspect este a contribuabilului: *„(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”*

Mai mult decât atât, din analiza fisei de cont „Casa în lei”, rezultă că pentru perioada....., în debitul contului au fost înregistrate restituiri

în baza notificărilor întocmite de societatea contestatoare pe numele d-lui , iar **sumele înregistrate în contul ca încasări de la domnul au fost utilizate** pentru plata unor facturi și **pentru ridicare de dividende**; de altfel, conform fisei „*Dividende de plată*” aferente perioadei, asociatul unic al societății, ce are și calitatea de administrator al societății contestatoare, a ridicat cu titlu de dividend suma delei, atât în numerar, cât și prin transfer bancar, înregistrând și declarând, în acest sens, impozit pe veniturile din dividende datorate de persoanele fizice în cotă de 5%.

Principiul prelevantei economice asupra juridicului presupune înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidența drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni. În susținerea celor menționate mai sus, sunt și precizările Curții Europene de Justiție în cazul C-255/02 Halifax-others, care a stabilit că „**orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația normală care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilizată**”.

Prin înregistrarea de restituiri în baza notificărilor și utilizarea acestor sume pentru ridicarea de dividende de noul asociat unic al societății, s-a realizat în fapt un artificiu ce are drept scop obținerea unui avantaj fiscal, respectiv diminuarea cotei de impozitare de la 16% la 5% și amânarea plății impozitului pe veniturile din dividende datorat de persoanele fizice.

Prin urmare, având în vedere cele prezentate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie, precum și faptul că petenta nu a motivat pretențiile din contestația formulată cu motive de drept și înscrisuri de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscală care să infirme situația de fapt constatată de inspecția fiscală, și având în vedere prevederile art. 276 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare care prevede: „(3) *Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac.*”), se reține că acestea în mod legal au stabilit **impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de lei**, motiv pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** pentru acest capăt de cerere, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 11.1. lit. a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

III.2. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.

Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. s-au stabilit dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală delei, constând în:

- dobânzi de întârziere impozit salarii = lei;
- penalități de întârziere impozit salarii = lei;
- dobânzi de întârziere impozit pe dividende persoane fizice = lei;
- penalități de întârziere impozit pe dividende persoane fizice =lei;
- dobânzi de întârziere contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați = lei;

- penalități de întârziere contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați = lei;
- dobânzi de întârziere contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați = lei;
- penalități de întârziere contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați = lei;
- dobânzi de întârziere contribuție asiguratorie pentru muncă = lei;
- penalități de întârziere contribuție asiguratorie pentru muncă = lei.

Societatea SRL solicită admiterea parțială a contestației pentru accesorii aferente obligațiilor de plată principale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr....., respectiv pentru accesorii în sumă totală de lei, calculate pentru perioada

In drept, începând cu data de 01.01.2016 aplicabile sunt prevederile art. 173 alin. (1) și alin. (2), art. 174 alin. (1), art. 176 alin. (1) și art. 181 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:

“Art. 173 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.”

“Art. 174 - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

“Art. 176 - (1) Penalitățile 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. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Potrivit dispozițiilor legale mai sus pentru debitele înregistrate în evidența fiscală trebuie efectuate plățile în contul obligațiilor fiscale și sting obligațiile așa cum au fost înscrise în declarații și depuse la organul fiscal, în ordinea vechimii. Dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate și se sting în ordinea vechimii.

Deoarece pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr....., contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*, petenta datorează accesorii stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. și, în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1. lit. a) din Ordinul OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contestația **va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1. din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE:

1. **Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulate de societateaSRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr. pentru impozitul pe veniturile din dividende în sumă de lei.

2. **Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulate de societateaSRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de lei.

- prezenta decizie se comunică la:

- societateaSRL ;
- AJFP– Inspecție Fiscală;
- AJFP -Serviciul Evidența pe Plătitor Persoane Juridice.

Decizia este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța competentă în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL

.....