



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrație Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi  
Tel : +0232 213332  
Fax : +0232 219899  
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

**DECIZIA NR. DGc \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2011**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. X S.R.L. Iași**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub  
nr. .... / 16.05.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu adresa nr. ... / 25.05.2011, înregistrată la instituția noastră sub nr. .... din 25.05.2011, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L.** cu sediul în Municipiul Iași, Bld. ..., nr. ..., bloc ..., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. J..., cod de înregistrare fiscală RO .....

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... / 18.04.2011 și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .... / 18.04.2011, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... / 18.04.2011, așa cum precizează contestatoarea în completările formulate la contestația depusă prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. .... / 31.05.2011.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - impozit pe dividende;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende;
- S lei - penalități aferente impozitului pe dividende;

Contestația este semnată de către domnul Y, în calitate de administrator al societății, și poartă amprenta în original a ștampilei societății contestatoare.

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. .... / 25.05.2011, semnat de conducătorul organelor care au încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care

propune respingerea în totalitate a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Iași**, ca neîntemeiată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal a fost comunicat petentei sub semnătură de primire și aplicarea ștampilei în data de 18.04.2011, conform adresei nr. .... /18.04.2011 aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de 16.05.2011, la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, unde a fost înregistrată sub nr. .... și transmisă ulterior la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, unde a fost înregistrată sub nr. .... /19.05.2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. X S.R.L. Iași**, prin reprezentantul său legal, domnul Y, contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 18.04.2011 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ... /18.04.2011 întocmite în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 18.04.2011 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Județene Iași, referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, majorări de întârziere și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de S lei și majorări de întârziere și penalități aferente impozitului pe dividende în sumă de S lei.

În susținerea contestației petenta motivează următoarele:

1. Suma de S lei pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii emisă în luna septembrie 2010 de S.C. X1 S.R.L. Belcești, și înregistrată din greșeală în evidența contabilă a societății contestatoare ca TVA deductibilă, factura fiind emisă de o societate neplătitoare de TVA. Această greșeală a fost corectată în luna noiembrie 2010 prin ștornarea facturii respective, înregistrarea corectă a acesteia și diminuarea TVA deductibilă cu suma de S lei, în evidența contabilă a societății petente.

2. Suma de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată este stabilită eronat de organele de inspecție fiscală ca TVA suplimentară de plată în luna noiembrie 2010, întrucât acestea au nominalizat pentru perioada respectivă două operațiuni, din care una cu TVA în sumă de -S

lei și una cu TVA în sumă de +S lei, diferența de TVA rezultată suplimentar de plată fiind de S lei și nu de S lei cât au stabilit organele de inspecție fiscală. Ca urmare, societatea contestă TVA în sumă de S lei, stabilită ca diferență între S lei și S lei.

3. Suma de S lei reprezentând majorări de întârziere TVA, pe care societatea contestatoare consideră că nu o datorează deoarece este aferentă taxei pe valoare adăugată în sumă de S lei, stabilită eronat de organele de inspecție fiscală.

4. Suma de S lei reprezentând penalități TVA, pe care de asemenea petenta consideră că nu o datorează fiind aferentă taxei pe valoarea adăugată contestată în sumă de S lei.

5. Suma de S lei reprezentând majorări de întârziere care au fost calculate eronat pentru impozitul pe dividende în sumă de S lei, societatea motivând că nu datorează aceste majorări deoarece impozitul respectiv a avut ca termen de plată data de 25.06.2007 iar societatea contestatoare l-a achitat anticipat, în data de 30.05.2007, în aceeași zi când a plătit și dividendul către asociați în sumă de S lei.

6. Suma de S lei reprezentând impozit pe dividende stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală ca urmare a reconsiderării ca „dividend” a sumei de S lei (stabilită ca diferență între soldul contului 542 „Avansuri de trezorerie” din bilanța de verificare la 31.12.2010, în sumă de S lei și soldul contului 457 „Dividende de plată” din bilanța de verificare la 31.12.2010, în sumă de S lei). Societatea petentă consideră că datorită faptului că în luna mai 2009 au fost lichidate parțial avansuri de trezorerie odată cu plata parțială a dividendelor repartizate din profitul anului 2007 conform hotărârii AGA, și uzând de prevederile principiului „permanenței metodelor”, organele de inspecție fiscală nu erau îndreptățite să stabilească o altă destinație profitului rămas nerepartizat aferent anilor 2008 și 2009, deoarece:

- este competența exclusivă a adunării generale a asociaților să stabilească repartizarea și destinația profitului contabil, hotărârea acestuia fiind ca profitul să rămână nerepartizat, urmând ca ulterior să stabilească ce destinație va avea;

- conform reglementărilor contabile în vigoare la acea dată, respectiv Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752/2005, modificat și actualizat de Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 2374/2007, pentru perioada respectivă entitățile nu puteau reveni asupra înregistrărilor efectuate cu privire la repartizarea profitului, așa cum a fost stabilită de adunarea generală a acționarilor sau asociaților;

- în concluzie, **S.C. X S.R.L. Iași** consideră că avansurile rămase la dispoziția administratorului Y sunt motivate economic, pentru acoperirea unor cheltuieli neprevăzute, și reconsiderarea acestora ca dividende de către organele de inspecție fiscală reprezintă o ingerință în actul de administrare a societății contestatoare, întrucât se poate înțelege

că societatea ar putea reveni asupra înregistrărilor cu privire la repartizarea profitului și ar putea plăti dividende și celorlalți asociați care nu au avansuri de trezorerie nejustificate, ceea ce ar fi ilegal.

7. Suma de S lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende stabilit suplimentar, nu este datorată deoarece societatea contestă acest impozit.

8. Suma de S lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende stabilit suplimentar în sumă de S lei, nu este de asemenea datorată în condițiile în care este calculată pentru o sumă contestată.

**II. Organele de inspecție fiscală** din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Iași au efectuat la **S.C. X S.R.L. Iași** inspecția fiscală generală încheind Raportul de inspecție fiscală nr. .../18.04.2011, care a stat la baza emiterii Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../18.04.2011 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..../18.04.2011, prin care au consemnat următoarele:

- Perioada supusă inspecției fiscale a fost 01.04.2006 - 31.12.2010 pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și pentru contribuțiile sociale aferente, 01.11.2009-31.12.2010 pentru taxa pe valoarea adăugată, 22.03.2006-30.06.2010 pentru impozitul pe profit și 01.01.2007-31.12.2010 pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;

- Obiectul principal de activitate declarat al societății contestatoare este: cod CAEN 5229 "*Alte activități anexe transporturilor*".

Organele de inspecție fiscală fac următoarele precizări:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei înregistrată eronat în luna septembrie 2010 de societate ca fiind aferentă facturii nr. .../30.09.2010 emisă de S.C. X1 S.R.L. Belcești, societate neplătitoare de TVA, și pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere societății contestatoare, acestea menționează că în urma discuțiilor purtate cu societatea comercială **X S.R.L. Iași** aceasta nu a avut obiecțiuni cu privire la această sumă și că în evidența societății au fost semnalate frecvent erori de înregistrare în contabilitate corectate ulterior.

2. Cu privire la suma contestată de S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală precizează că această sumă este aferentă facturii nr. .../06.04.2010 emisă de societatea de leasing S.C. X2 S.A. București, ea fiind luată în calcul ca nedeductibilă doar în luna noiembrie 2010, când s-a făcut factura de regularizare. Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată calculată la valoarea reziduală înregistrată conform

facturilor emise pentru perioada mai – decembrie 2010 de către S.C. X2 S.A. București, în sumă totală de S lei, în conformitate cu prevederile art. 145<sup>1</sup>, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

3. Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și contestată în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală precizează că acestea au fost calculate corect, astfel:

- $S \text{ lei} * 105 \text{ zile} * 0,04\% = S \text{ lei}$ ;
- $S \text{ lei} * 105 \text{ zile} * 0,04\% = S \text{ lei}$ .

4. Referitor la penalitățile în sumă de S lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și contestată în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală precizează că acestea au fost calculate corect, astfel:

- $S \text{ lei} * 15\% = S \text{ lei}$ ;
- $S \text{ lei} * 15\% = S \text{ lei}$ .

5. Cu privire la suma de S lei reprezentând majorări de întârziere calculate pentru impozitul pe dividende în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală menționează că au repus și corectat declarația societății pentru impozitul pe dividende cu scadența corectă 25.06.2007, față de 25.07.2007, cum fusese declarat inițial, iar pentru cele 30 de zile de nedeclarare au fost calculate accesorii.

6. Referitor la impozitul pe dividende în sumă de S lei stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală fac mențiunea că acesta a fost calculat prin reconsiderarea sumei de S lei ca dividend net, în urma efectuării de către societatea contestatoare a mai multor plăți către reprezentanții societății, sume contabilizate de aceasta prin diminuarea sumelor aflate în cont 457 „Dividende de plată” cu cele aflate în cont 542 „Avansuri de trezorerie”, sume rămase nejustificate cu documente care să indice utilizarea acestora în folosul entității, pentru desfășurarea activității economice. Această practică a determinat organele de inspecție fiscală, conform datelor din bilanțul de verificare la data de 31.12.2010, să considere diferența între soldul contului 542 „Avansuri de trezorerie” și soldul contului 457 „Dividende de plată” în sumă de S lei ca dividende nete, reprezentând plăți făcute de societate în favoarea reprezentanților săi, stabilind în sarcina acestora un impozit pe dividende aferent de S lei ( $S \text{ lei} + S \text{ lei} = S \text{ lei} * 16\%$ ).

7. Cu privire la suma de S lei reprezentând majorări de întârziere calculate pentru impozitul pe dividende stabilit suplimentar în sumă S lei, organele de inspecție fiscală precizează că aceasta a fost calculată corect.

8. Cu privire la suma de S lei reprezentând penalități calculate pentru impozitul pe dividende stabilit suplimentar în sumă S lei, organele



de inspecție fiscală precizează că aceasta a fost calculată corect (S lei\*15%).

În concluzie, acestea propun respingerea contestației în totalitate ca fiind neîntemeiată și menținerea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... /18.04.2011.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**1. Referitor la capătul de cerere privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării, constă în a ne pronunța dacă acestea au fost stabilite legal, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare corecția efectuată ulterior în evidența societății privind taxa pe valoarea adăugată pentru care nu au acordat drept de deducere.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă S lei, înregistrată din greșeală în evidența contabilă a societății contestatoare ca TVA deductibilă, în luna septembrie 2010, ea fiind aferentă facturii nr. ..../30.09.2010, emisă de S.C. X1 S.R.L. Belcești, societate neplătitoare de TVA. Această greșeală a fost corectată în evidența contabilă a societății petente, în luna noiembrie 2010, prin ștornarea facturii respective, înregistrarea corectă a acesteia și diminuarea TVA deductibilă cu suma de S lei, așa cum rezultă din jurnalul de cumpărări pentru luna noiembrie 2010, aflat în copie la dosarul cauzei.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

Organul de soluționare competent reține în situația dată că organele de inspecție fiscală, efectuând controlul taxei pe valoarea adăugată prin sondaj, nu au luat în considerare faptul că societatea petentă și-a diminuat în evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată

deductibilă cu suma de S lei, în luna noiembrie 2010, corectându-și astfel din proprie inițiativă greșeala făcută în luna septembrie 2010.

Prin urmare, se admite contestația formulată de societatea contestatoare pentru suma de S lei reprezentând TVA și accesoriile aferente în sumă de S lei, calculate de la data efectuării corecției (scadența lunii noiembrie 2010, respectiv 27 decembrie 2010) și până la data controlului (11 aprilie 2011), astfel:

- majorări de întârziere =  $S \text{ lei} \cdot 105 \text{ zile} \cdot 0,04\% = S \text{ lei}$ ;
- penalități de întârziere =  $S \text{ lei} \cdot 15\% = S \text{ lei}$ .

**2. Referitor la capătul de cerere privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării, constă în a ne pronunța dacă acestea au fost stabilite legal, în condițiile în care reprezintă o diferență de taxă pe valoarea adăugată din luna aprilie 2010, dar pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere în luna noiembrie 2010, suma fiind cuprinsă într-o factură de regularizare.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere în perioada mai 2010-decembrie 2010 pentru suma de S lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C. X2 S.A. București, pentru valoarea reziduală a autoturismului Subaru Impreza achiziționat în leasing, conform Contractului de leasing financiar nr. .../06.11.2007, încheiat de societatea petentă cu societatea de leasing X2 S.A.

Facturile emise de societatea de leasing și înregistrate în evidența contabilă a societății petente în lunile mai 2010-octombrie 2010, conform Anexei 3 la Contractul de leasing, însumează o taxă pe valoarea adăugată aferentă valorii reziduale în sumă de S lei. În luna noiembrie 2010 au fost înregistrate factura nr. .../18.11.2010, prin care s-a ștornat valoarea reziduală facturată în perioada aprilie-octombrie 2010, cu TVA aferentă în sumă de -S și factura nr. .../18.11.2010, prin care s-a refacturat valoarea reziduală, cu TVA aferentă în sumă de S lei.

Întrucât factura de ștorno emisă de societatea de leasing X2 S.A. pentru valoarea reziduală cuprinde și factura nr. .../06.04.2010, emisă în luna aprilie 2010, cu TVA aferentă în sumă de S lei, TVA care nu a fost considerată nedeductibilă la acea dată, organele de inspecție fiscală au ținut cont de această sumă ca fiind nedeductibilă în luna noiembrie 2010, odată cu emiterea facturii de regularizare, așa cum reiese din Anexa nr. 2 la Raportul de inspecție fiscală nr. ... din 18.04.2011, anexată la dosarul cauzei.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 145<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„Limitări speciale ale dreptului de deducere*

*(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:*

*a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;*

*b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;*

*c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;*

*d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.[...]*”

coroborate cu prevederile pct. 7, alin. (3) din normele metodologice de aplicare ale art. 129, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

*„Pct. 7. [...]*

*(3) Transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing este considerată prestare de servicii conform art. 129 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. La sfârșitul perioadei de leasing, dacă locatorul/finanțatorul transferă locatarului/utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului, la solicitarea acestuia, operațiunea reprezintă o livrare de bunuri pentru valoarea la care se face transferul.*

*Se consideră a fi sfârșitul perioadei de leasing și data la care locatorul/finanțatorul transferă locatarului/utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului înainte de sfârșitul perioadei de leasing, situație în care valoarea de transfer va cuprinde și suma ratelor care nu au mai ajuns la scadență, inclusiv toate cheltuielile accesorii facturate odată cu rata de leasing.*



*Dacă transferul dreptului de proprietate asupra bunului către locatar/utilizator se realizează înainte de derularea a 12 luni consecutive de la data începerii contractului de leasing, se consideră că nu a mai avut loc o operațiune de leasing, ci o livrare de bunuri la data la care bunul a fost pus la dispoziția locatarului/utilizatorului.*

*Dacă în cursul derulării unui contract de leasing financiar intervine o cesiune între utilizatori cu acceptul locatorului/finanțatorului sau o cesiune a contractului de leasing financiar prin care se schimbă locatorul/finanțatorul, operațiunea nu constituie livrare de bunuri, considerându-se că persoana care preia contractul de leasing continuă persoana cedentului. Operațiunea este considerată în continuare prestare de servicii, persoana care preia contractul de leasing având aceleași obligații ca și cedentul în ceea ce privește taxa.[...]"*

În concluzie, ținând cont de textele de lege invocate, organul de soluționare reține că legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă valorii reziduale din Contractul de leasing financiar nr. .../06.11.2007, în sumă de S lei, în această sumă fiind cuprinsă și taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii din luna aprilie 2010, în sumă de S lei, motiv pentru care respingem ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere precum și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, potrivit principiului de drept "*accesoriul urmează principalul*".

**3. Referitor la capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente impozitului pe dividende în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit aceste obligații în sarcina societății, în condițiile în care petenta face dovada achitării în termen a debitului pentru care s-au calculat aceste accesorii.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au calculat pentru impozitul pe dividende în sumă de S lei datorat de societatea comercială **X S.R.L. Iași**, majorări de întârziere în sumă de S lei, pentru 30 de zile de întârziere, așa cum rezultă din Anexa nr. 5 la Raportul de inspecție inspecție fiscală nr. .../18.04.2011, anexată în copie la dosarul cauzei.

Societatea contestatoare argumentează că organele de control au stabilit în mod eronat majorări de întârziere în sumă de S lei pentru impozitul pe dividende, deoarece în data de 30 mai 2007 a distribuit dividende în sumă de S lei asociatului Y, pentru care a reținut legal un impozit aferent în sumă de S lei, așa cum rezultă din evidența contabilă a societății, respectiv din Fișa analitică cont 457 „Dividende de plată”, anexată la dosar. Termenul de plată pentru acest impozit era 25 iunie

2007, dar a fost achitat anticipat, în data de 30.05.2007, o dată cu plata dividendelor, așa cum rezultă din Jurnalul de bancă pentru luna mai 2007 și ordinul de plată nr. 165 din 30.05.2007, vizat de banca Credit Europe Bank România S.A., anexate în copie la dosarul cauzei.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 67, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„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.[...]*”

În speță, sunt aplicabile și prevederile art. 119 și art. 120 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

**”ART. 119**

*Dispoziții generale privind majorări de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.[...]*

**ART. 120**

*Majorări de întârziere*

*(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]*”

În concluzie, coroborând textele de lege invocate, reținem favorabil motivația petentei precum că nu datorează majorări de întârziere pentru un debit plătit anticipat, așa cum rezultă și din analiza documentelor existente la dosar.

Motivația organelor de inspecție fiscală precum că acestea au repus și corectat declarația societății cu impozitul pe dividende în sumă de S lei, cu scadența corectă 25.06.2007, în loc de 25.07.2007, calculând astfel accesorii pentru 30 de zile, nu poate fi luată în considerare deoarece debitul a fost achitat cu 25 de zile înainte de termenul de plată prevăzut de

reglementările legale, respectiv în data de 30.05.2007, așa cum apare și în fișa sintetică totală din evidența fiscală, aflată la dosarul cauzei.

Astfel, organul de soluționare competent admite ca întemeiată contestația **S.C. X S.R.L. Iași** pentru suma de S lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende.

**4. Referitor la capătul de cerere privind impozitul pe dividende în sumă de S lei, majorările de întârziere în sumă de S lei și penalitățile de întârziere în sumă de S lei, cauza supusă soluționării, constă în a ne pronunța dacă organele de inspecție fiscală au stabilit aceste obligații legal, în condițiile în care societatea susține că nu a repartizat profitul net la dividende.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată, 01.01.2007-31.12.2010, societatea petentă a efectuat o serie de plăți către reprezentanții societății, fără ca aceștia să restituie integral sumele necuvenite, ulterior diminuând cu aceste sume soldul contului 542 „Avansuri de trezorerie”, prin repartiția în contul 457 „Dividende de plată”.

Din documentele contabile ale societății contestatoare rezultă că în anul 2009 a fost diminuat soldul contul 542 „Avansuri de trezorerie” cu suma de S lei, prin plata dividendelor către asociații firmei, înregistrate în contul 457 „Dividende de plată”. Având în vedere principiul permanenței metodelor, organul de control a reconsiderat ca dividend net, diferența în sumă de S lei, între soldul contului 542 „Avansuri de trezorerie” în valoare de S lei și soldul contului 457 „Dividende de plată” în valoare de S lei, pe baza informațiilor din bilanța de verificare pentru luna decembrie 2010.

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat un impozit pe dividende în sumă de S lei ( $S \text{ lei} + S \text{ lei} = S \text{ lei} \cdot 16\% = S \text{ lei}$ ), iar pentru diferența de impozit stabilită suplimentar au calculat majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 12, pct. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„Venituri obținute din România*

*Următoarele venituri sunt considerate ca fiind obținute din România, indiferent dacă sunt primite în România sau în străinătate, sub formă de:[...]*

*c) dividende de la o persoană juridică română;”*

coroborate cu prevederile art. 67, alin. (1) din același act normativ, care precizează:

*„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.”

și cu prevederile art. 7, alin. (1), pct. 12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Definiții ale termenilor comuni

(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 aceluiași 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.”

Conform acestor prevederi legale, reținem că dividendele se cuprind în categoria veniturilor din investiții, care sunt supuse impozitării cu o cotă de 16%, dividende fiind considerate, din punct de vedere fiscal, și sumele plătite de o persoană juridică pentru bunuri și servicii făcute în favoarea unui participant la persoana juridică.

Din documentele existente la dosarul cauzei reținem că **S.C. X S.R.L. Iași** a efectuat plăți către asociații firmei, pe care le-a înregistrat ca avansuri de trezorerie, dar pentru care nu deține documente prin care să facă dovada că sumele ridicate reprezintă avansuri și că au fost ridicate cu scopul de a efectua plăți în favoarea societății. De asemenea, reprezentanții societății nu au putut să justifice, la data controlului, sumele ridicate și nejustificate în perioada 01.10.2007-31.12.2010, astfel încât motivația petentei precum că avansurile care rămân la dispoziția administratorului Y sunt motivate economic și au drept scop decontarea unor cheltuieli neprevăzute, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Sunt incidente în cauză și prevederile art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„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 unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.[...]*”

precum și dispozițiile art. 6, alin. (1) și alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”*

și dispozițiile pct. 39 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, care prevăd:

*„39. - Principiul permanenței metodelor. Metodele de evaluare și politicile contabile, în general, trebuie aplicate în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.[...]*”

Analizând textele de lege menționate, reținem că organele de inspecție fiscală au avut în vedere, la tratarea sumelor ridicate de către reprezentanții societății drept dividende, perioada lungă de timp în care s-



au folosit de aceste sume și faptul că nu au putut justifica cu documente contabile sumele ridicate. În concluzie, motivația petentei precum că „*tratamentul aplicat de organul de control sumei de S lei ca fiind „dividend” din profitul anului 2008 ar putea duce la concluzia că putem reveni asupra înregistrărilor și am putea plăti dividendele și celorlalți asociați care nu au avansuri de trezorerie nejustificate*” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece legiuitorul a prevăzut că organele fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia.

Concluzionând, motivația petentei precum că organele de inspecție fiscală nu erau îndreptățite să stabilească o altă destinație profitului rămas nerepartizat aferent anilor 2008 și 2009 nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Ca urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe dividende în sumă de S lei lei, precum și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe dividende în sumă de S lei, potrivit principiului de drept *“accesoriul urmează principalul”*.

Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../18.04.2011, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții, prin adresa nr. .../15.07.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. .../15.07.2011, a comunicat organului de soluționare că a emis Decizia nr. ....../30.06.2011 privind soluționarea contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Iași**.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2945/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași

#### **DECIDE :**

**Art. 1** Admiterea contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Iași**, ca întemeiată, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende;

**Art. 2** Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Iași**, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

- S lei - impozit pe dividende;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende;

**Art. 3** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

**ȘEF SERVICIU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

**ȘEF SERVICIU JURIDIC,**

Intocmit