



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 137

din 29.10.2010

privind soluționarea contestației formulată de
S.C.S.R.L. din localitatea, înregistrată la
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.** din localitatea,județul Suceava.

S.C.S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., privind suma de **.....lei**, reprezentând:

- **.....lei taxa pe valoarea adăugată;**
- **.....lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;**
- **..... lei impozit pe profit;**
- **..... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **.....lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;**
- **.....lei majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L. contestă Raportul de inspecție fiscală cu nr., și implicit Decizia de impunere nr., întocmite de Activitatea de control fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava, din următoarele motive:

1. Referitor la impozitul pe profit aferent trimestrului I 2010, petenta susține că la data de 31.12.2009 societatea a înregistrat un profit net în valoare delei, profit care a fost repartizat, conform hotărârii administratorului la data întocmirii situațiilor financiare pentru anul 2009, astfel că închiderea contului 121 s-a făcut la acea dată.

Petenta mai precizează că la data controlului a prezentat o bilanță de verificare la data de 31.03.2010, în care contul 121 prezenta sold creditor delei, format din soldul inițial al contului 121 plus pierderea din trimestrul I 2010 în valoare delei.

Societatea susține că, după cum se poate observa și din bilanța de verificare, totalul veniturilor aferente trim. I este delei, totalul cheltuielilor este delei, de unde rezultă o pierdere delei.

Petenta contestă suma de lei, reprezentând impozit pe profit și accesoriile aferente în sumă de lei.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată, petenta susține că bunurile achiziționate cu factura nr.reprezintă mobilier destinat sediului social al firmei și a fost înregistrat ca mijloc fix în cont 214, înregistrându-se amortizarea doar câteva luni.

Petenta contestă suma de lei, reprezentând TVA și accesoriile aferente în sumă de lei.

Referitor la suma delei, stabilită ca TVA suplimentară de plată, contestatoarea susține că această sumă reprezintă TVA deductibilă aferentă valorii reziduale facturată în luna martie, conform contractului de leasing auto, cu factura nr. Societatea precizează că, potrivit facturii, s-a făcut înregistrarea 4426=404 cu suma delei, evidențiindu-se în jurnalul de cumpărări, s-a înregistrat în decontul de TVA taxa pe valoarea adăugată deductibilă din jurnalul de cumpărări, iar, la rândul aferent TVA dedusă, nu s-a completat, ținându-se cont de reglementările O.U.G. nr. 34/2009, înregistrându-se NC 635=4426, astfel încât, taxa pe valoarea adăugată de plată a fost corect stabilită.

Societatea contestă suma delei, reprezentând TVA și accesoriile aferente în sumă de lei.

3. Referitor la impozitul pe dividende, petenta susține că suma delei, tratată de organele de control ca dividend, reprezintă contravaloarea facturii nr., care este ultima rată, valoarea reziduală a contractului de leasing auto.

Petenta precizează că plata furnizorului s-a efectuat prin bancă, suma reprezentând o datorie către furnizor și nicidecum o plată în favoarea acționarului.

Societatea face precizarea că autoturismul a fost achiziționat în anul 2008, în baza unui contract de leasing, prin hotărârea administratorului, în scopul realizării activităților societății, este înregistrat, înmatriculat pe societate și este folosit pentru deplasarea muncitorilor la locurile de muncă, S.C.S.R.L. realizând venituri din prestări servicii de exploatare forestiere, partizile de exploatare fiind dispersate și situate la distanțe mari unele de altele.

Contestatoarea susține că suma delei reprezintă contravaloarea facturii nr., care a fost achitată furnizorului și reprezintă mobilier destinat dotării sediului social al societății, fiind înregistrat în cont 214.

Societatea contestă suma delei, respectiv lei, conform anexei 6, punctul 3.3.1.3 și accesoriile aferente în sumă de lei, respectiv lei.

Referitor la suma delei, menționată în raportul de inspecție fiscală ca fiind declarată de administratorul societății ca dividend ridicat de asociat în perioada 2007 – 2010, petenta face precizarea că sumele înregistrate în cont 461 reprezintă sume ridicate ca avansuri pentru aprovizionări și diverse cheltuieli în scopul desfășurării activităților curente.

Petenta precizează că inițial sumele au fost înregistrate în cont 542, o parte au fost restituite, apoi, la sfârșitul anului, conform normelor de închidere a exercițiului financiar, au fost trecute în cont 461.

Contestatoarea susține că anexa 7 nu reprezintă în mod fidel situația conturilor 461 și 462, conform evidenței contabile, existând sume care nu s-au restituit și altele care nu sunt în cont 461.

Societatea mai precizează că, după finalizarea lucrărilor specifice închiderii exercițiilor financiare, asociații au hotărât repartizarea rezultatului net la alte rezerve sau reportarea lui în vederea acoperirii unor eventuale pierderi ulterioare.

Prin contestația inițială, societatea contestă suma delei, reprezentând impozit pe dividende și accesoriile aferente în sumă delei.

Prin adresa nr., petenta precizează că renunță la contestația formulată privind impozitul pe dividende în sumă delei și accesoriile aferente impozitului pe dividende în sumă delei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează o taxă pe valoarea adăugată suplimentară delei, majorări de întârziere aferente de lei, impozit pe profit în sumă de lei, majorări aferente impozitului pe profit în sumă de lei, impozit pe

veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă delei și majorări aferente în sumă delei.

Referitor la impozitul pe profit

În urma verificării efectuate la S.C.S.R.L. organele de control au constatat că societatea a calculat în mod eronat impozitul pe profit aferent trimestrului I 2010, motiv pentru care s-a procedat la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de lei aferent unei baze impozabile în sumă delei, în baza prevederilor art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă de (..... lei + lei), organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, conform art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

1. În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că societatea a înregistrat și a dedus TAV în sumă de lei, aferentă unei baze impozabile în sumă de lei, reprezentând bunuri ce nu sunt în folosul operațiunilor taxabile.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de lei.

2. Organele de control au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate și a dedus TVA în sumă de lei la o bază impozabilă delei, reprezentând valoarea reziduală pentru autoturismul marca Fiat Linea, conform facturii nr.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 129 alin. 3 lit. a din Legea nr. 571/2003, coroborat cu prevederile pct. 7 alin. 2 din H.G. nr. 44/2004 și cu art. 32 pct. 10 din OUG nr. 34/2009, motiv pentru care au stabilit în sarcina petentei TVA suplimentară în sumă delei.

Pentru debitul în sumă totală delei, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, conform prevederilor art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003.

Referitor la impozitul pe dividende

1. Organele de control au constatat că, în perioada verificată, societatea a înregistrat plăți totale pentru bunuri ce nu au fost acceptate ca fiind realizate în scopul realizării de operațiuni taxabile în sumă delei, fără a calcula impozitul pe dividende distribuite persoanelor fizice.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 67 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, motiv pentru care au stabilit un debit suplimentar în sumă de lei, reprezentând impozit pe dividende, aferent unei baze impozabile delei, conform anexei 7 la Raportul de inspecție fiscală.

2. Organele de control au constatat că, în perioada verificată, societatea a înregistrat în debitul contului 461 sumele ridicate din casieria societății cu titlul de dividende distribuite persoanelor fizice în cuantum delei, fără a calcula, reține și vira impozitul pe dividende aferent.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 67 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, motiv pentru care au stabilit un impozit pe dividende suplimentar în sumă delei, conform anexei 7 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru debitul stabilit suplimentar neachitat la scadență, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă delei, conform prevederilor art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003, republicată.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

A. Referitor la impozitul pe profit

În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de lei și majorările aferente în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care organele de control nu au ținut cont la calculul impozitului pe profit de soldul inițial al contului 121 „Profit și pierdere”, reprezentând rezultatul exercițiului financiar precedent.

În fapt, organele de control au constatat că societatea a calculat în mod eronat impozitul pe profit aferent trimestrului I 2010, motiv pentru care au procedat la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de lei aferent unei baze impozabile în sumă delei, fără să prezinte modul de calcul prin care s-a ajuns la impozitul pe profit în suma de lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 19** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 19

„Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

Conform acestui text de lege, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de control au stabilit impozit pe profit suplimentar aferent trimestrului I anul 2010, pe motiv că societatea a calculat eronat impozitul pe profit aferent acestei perioade, fără să precizeze cum s-a ajuns la această concluzie și fără să prezinte modul de calcul al impozitului pe profit.

Prin contestația formulată, petenta susține că soldul contului 121 „Profit și pierdere” din bilanța de verificare la data de 31.03.2010, prezentată organelor de control, conținea și rezultatul exercițiului financiar precedent, veniturile aferente trimestrului I 2010 fiind delei, iar cheltuielile în sumă delei, de unde rezultă o pierdere delei.

Din actul de control nu rezultă modul de calcul al impozitului pe profit, cum anume s-a ajuns la suma de lei impozit pe profit suplimentar.

Conform pct. 3 cap. 3 din O.M.E.F. nr. 1181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală,

„Pentru fiecare obligație fiscală care a făcut obiectul inspecției fiscale se vor avea în vedere și se vor cuprinde în constatări următoarele:

3. Baza de impunere

A. În cazul în care se constată aspecte care modifică baza de impunere, se vor menționa:

(...)

- modul de calcul al bazei impozabile și stabilirea eventualelor diferențe, precum și calculul impozitului, taxei sau al contribuției stabilite suplimentar. Pentru obligațiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept și corectitudinea calculului sumei deduse; (...)”

Prin referatul cu propuneri de soluționare nr. 76 din 01.09.2010, organele de control fac următoarele precizări:

„Echipa de inspecție, la determinarea impozitului pe profit suplimentar în sumă de lei, a lut în calcul profitul înregistrat în contabilitate în contul 121, la 31.03.2010, în sumă delei, fără să țină seama că soldul contului nu reprezintă efectiv rezultatul trimestrului I 2010, cum este prevăzut de NM ale Lg. 82/1991, ci că el conține și rezultatul exercițiului precedent încheiat ce nu a fost preluat în soldul contului 117 rezultatul reportat. Având în vedere faptul că veniturile înregistrate de societate în perioada 01.01.2010 – 31.03.2010 sunt în sumă delei și cheltuielile aceleiași perioade sunt de lei și faptul că profitul se determină ca diferență între veniturile și cheltuielile dintr-o perioadă, considerăm că s-a stabilit eronat, de către echipa de inspecție fiscală, impozit pe profit suplimentar și majorări de întârziere aferente.”

Întrucât, la dosarul cauzei nu există documente din care să rezulte care este soldul contului 121, care sunt veniturile și cheltuielile aferente trimestrului I 2010, iar organele de control nu prezintă modul de calcul al impozitului pe profit stabilit suplimentar, organul de soluționare nu se poate pronunța în ceea ce privește impozitul pe profit aferent trimestrului I 2010 în sumă de lei.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., **privind impozitul pe profit în sumă de lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Majorările de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe profit, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă de lei, reprezentând impozit pe profit, s-a desființat Decizia de impunere nr., conform principiului de drept **"accessorium sequitur principale"** (accesoriul urmează principalul),

urmează a se desființa decizia de impunere privind accesoriile aferente debitului, în sumă de lei.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorările aferente în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța dacă societatea datorează această sumă în condițiile în care organele de control nu prezintă motivele pentru care au considerat că bunurile achiziționate nu sunt destinate utilizării în folosul realizării de operațiuni taxabile.

În fapt, organele de control au constatat că în anul 2007, societatea a înregistrat și a dedus TVA în sumă de lei, aferentă unei baze impozabile în sumă de lei, reprezentând bunuri ce nu sunt în folosul operațiunilor taxabile.

Petenta susține că suma delei reprezintă mobilier destinat sediului social al firmei și a fost înregistrat în cont 214 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale” ca mijloc fix.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 145 alin. 2** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART 145

„(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Conform acestui text de lege, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a înregistrat în contabilitate și a dedus TVA în sumă de lei, aferent unei baze impozabile în sumă delei, reprezentând achiziții de bunuri pe care organele de control le-au considerat că nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Petenta susține că factura nr., în valoare delei fără TVA, reprezintă mobilier destinat sediului social al firmei și a fost înregistrat în cont 214 ca mijloc fix.

Organele de control precizează că bunurile achiziționate în valoare delei nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, însă nu precizează în ce constau aceste achiziții și cum anume s-a ajuns la concluzia că acestea nu sunt destinate a fi utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

Conform art. 63 alin. din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, „(2) **Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.**”

Având în vedere faptul că organul fiscal nu face precizări cu privire la natura bunurilor achiziționate și motivele pentru care au fost considerate ca nefiind destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, motiv pentru care urmează a se desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., **privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și

aceiași obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Majorările de întârziere în sumă de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, s-a desființat Decizia de impunere nr., conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), **urmează a se desființa decizia de impunere privind accesoriile aferente debitului, în sumă de lei.**

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă delei și majorările aferente în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța dacă societatea datorează această sumă în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au analizat cum anume a tratat societatea taxa pe valoarea adăugată aferentă valorii reziduale a autoturismului achiziționat în leasing.

În fapt, organele de control au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate și a dedus TVA în sumă de lei aferentă unei baze impozabile delei, reprezentând valoarea reziduală pentru autoturismul marca Fiat Linea, de pe factura nr.

Societatea susține că, potrivit facturii, s-a făcut înregistrarea 4426=404 cu suma delei, evidențiindu-se în jurnalul de cumpărări, s-a înregistrat în decontul de TVA taxa pe valoarea adăugată deductibilă din jurnalul de cumpărări, iar, la rândul aferent TVA dedusă, nu s-a completat, ținându-se cont de reglementările O.U.G. nr. 34/2009, înregistrându-se NC 635=4426, astfel încât, taxa pe valoarea adăugată de plată a fost corect stabilită.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 145¹** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificat prin **art. 32 punctul 10** din O.U.G. nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, care prevede:

ART. 145¹

„(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 aceiași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu

excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii (...)”

Din textul de lege citat, rezultă că pentru achizițiile de autovehicule destinate transportului rutier de persoane, cu greutate maximă de 3.500 kg și maxim 9 scaune, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de control au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei aferentă valorii reziduale a autoturismului achiziționat în sistem leasing în sumă delei.

Prin contestația formulată, petenta susține că taxa pe valoarea adăugată a fost corect stabilită, pe motiv că a înregistrat în contabilitate operațiunea 4426 = 404 conform facturii și prin NC 635 = 4426, iar în decontul de TVA a înregistrat taxa pe valoarea adăugată deductibilă, dar nu a înregistrat suma la TVA dedusă.

Petenta depune la dosarul cauzei copie după decontul de TVA 300 aferent lunii martie 2010 din care rezultă că taxa pe valoarea adăugată deductibilă este în sumă delei, iar taxa dedusă este în sumă de lei.

Din actul administrativ fiscal atacat nu rezultă dacă organele de control au analizat dacă societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă valorii reziduale unui autoturism achiziționat în leasing.

Prin referatul cu propuneri de soluționare nr. 76 din 01.09.2010, organele de control precizează următoarele:

„Având în vedere argumentele și explicațiile prezentate de societate, considerăm că societatea a evidențiat și stabilit în mod corect valoarea tva din factura..... și drept urmare nu datorează bugetului consolidat al statului suma delei reprezentând tva și majorările de întârziere aferente de lei.”

De asemenea, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală propun refacerea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală pentru suma delei reprezentând TVA și pentru majorările de întârziere aferente.

În baza prevederilor legale incidente speței și având în vedere cele prezentate mai sus și faptul că la dosarul cauzei nu există documente din care să rezulte modul în care a fost înregistrată în contabilitatea petentei taxa pe valoarea adăugată aferentă valorii reziduale pentru autoturismul achiziționat în leasing, rezultă că organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, motiv pentru care urmează a se desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., **privind taxa pe valoarea adăugată în sumă delei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act

administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile art. 216 (3), „Soluții asupra contestației” din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căror:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile pct. 12.7 din Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Majorările de întârziere în sumă de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă delei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, s-a desființat Decizia de impunere nr., conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), **urmează a se desființa decizia de impunere privind accesoriile aferente debitului, în sumă de lei.**

C. Referitor la impozitul pe dividende

1. În ceea ce privește impozitul pe dividende în sumă delei și majorările aferente în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța dacă suma delei, plătită de societate pentru achiziționarea de bunuri poate fi tratată drept venituri din dividende pentru bunuri furnizate în favoarea unui participant, în condițiile în care prin actul administrativ fiscal atacat nu se precizează natura bunurilor achiziționate

și motivele pentru care acestea au fost considerate ca nefiind destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

În fapt, organele de control au constatat că societatea a făcut plăți pentru bunuri ce nu au fost acceptate ca fiind în folosul operațiunilor taxabile, în sumă totală delei.

Organele de control au tratat aceste sume ca fiind dividende și au stabilit un impozit aferent în sumă totală delei și majorări de întârziere aferente în sumă de lei.

Petenta susține că suma delei, înscrisă în factura nr., reprezintă contravaloare mobilier de birou, destinat dotării sediului social al firmei, iar suma delei înscrisă în factura nr., reprezintă contravaloare rată reziduală la contractul de leasing auto.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 7 alin. 1 pct. 12** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

„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.”

Conform acestui text de lege, suma plătită de o persoană juridică pentru bunuri și servicii făcute în favoarea unui participant la persoana juridică, se consideră dividend și are același regim fiscal ca și veniturile din dividende.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a efectuat plăți în sumă totală delei, pentru bunuri pe care organele de control le-au considerat că nu sunt în folosul societății și că au fost utilizate de către asociat în scop personal, motiv pentru care au tratat aceste sume ca și dividende calculând un impozit aferent în sumă delei.

Petenta susține că factura nr., în valoare totală delei, reprezintă mobilier destinat dotării sediului social al firmei fiind înregistrat în cont 214 ca mijloc fix, iar suma dele, înscrisă în factura nr., reprezintă contravaloare rată reziduală la contractul de leasing auto.

Organele de control precizează că bunurile în valoare delei nu au fost achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale societății, însă nu precizează în ce constau aceste achiziții și cum anume s-a ajuns la concluzia că acestea nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Conform art. 63 alin. din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, *„(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”*

Având în vedere faptul că organul fiscal nu face precizări cu privire la natura bunurilor achiziționate și motivele pentru care au fost considerate ca nefiind destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la impozitul pe dividende în sumă delei, motiv pentru care urmează a se desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., **privind impozitul pe dividende în sumă delei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit căror:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Majorările de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe dividende reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă delei, reprezentând impozit pe dividende, s-a desființat Decizia de impunere nr., conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”** (accesoriul urmează principalul),

urmează a se desființa decizia de impunere privind accesoriile aferente debitului, în sumă de lei.

2. Referitor la suma delei, reprezentândlei impozit pe dividende șilei majorări de întârziere, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă în condițiile în care organele de control au stabilit că suma delei reprezintă dividende, iar petenta susține că sunt avansuri, fără a aduce dovezi în acest sens.

În fapt, organele de control au stabilit că, în perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 31.03.2010, societatea a înregistrat în debitul contului 461 „Debitori diverși” (anterior fiind utilizat și contul 462 ce avea sold debitor) sumele ridicate din casieria societății cu titlul de dividende distribuite persoanelor fizice în cuantum delei, fără a calcula, reține și vira impozitul pe dividende aferent.

Petenta susține că sumele înscrise în 461 „Debitori diverși” reprezintă sume ridicate cu titlu de avansuri pentru aprovizionări și diverse cheltuieli, că inițial acesta au fost înregistrate în cont 542 „Avansuri de trezorerie”, o parte fiind restituite, iar o parte fiind trecute în cont 461 „Debitori diverși” la sfârșitul anului.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 12 și art. 67** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada supusă analizei, unde se precizează că:

ART. 12

„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;”

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 31 decembrie a anului respectiv”.

Conform acestor prevederi legale, dividendele obținute de la o persoană juridică română sunt venituri obținute din România, se cuprind în categoria veniturilor din investiții și sunt supuse impozitării cu o cotă de 16%.

De asemenea, conform acestor prevederi legale, obligația de calcula și reține impozitul pe dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor, termenul de virare a impozitului fiind 25 a lunii următoare celei în care se face plata sau până la 31 decembrie a anului în cazul în care dividendele au fost distribuite în cursul anului, dar nu au fost plătite acționarilor.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în perioada 01.01.2007 – 31.03.2010, societatea a înregistrat în debitul contului 461 „Debitori diverși” sumele ridicate din casieria societății cu titlul de dividende distribuite persoanelor fizice în cuantum delei, fără a calcula, reține și vira impozitul pe dividende aferent.

Acest fapt rezultă și din nota explicativă dată de administratorul societății în data de, anexă la Raportul de inspecție fiscală contestat, unde, la întrebarea organelor de inspecție fiscală „*ce reprezintă sumele prezentate în anexa 7, întocmită de organele de inspecție în valoare delei?*”, răspunsul este „*numerar ridicat de acționarul societății cu titlul de dividende și care din eroare nu a fost impozitat*”.

Petenta susține că sumele înscrise în 461 „Debitori diverși” reprezintă sume ridicate cu titlu de avansuri pentru aprovizionări și diverse cheltuieli, că inițial acesta au fost înregistrate în cont 542 „Avansuri de trezorerie”, o parte au fost restituite, iar o parte au fost trecute la sfârșitul anului în cont 461 „Debitori diverși”.

Contestatoarea susține că administratorul a restituit societății suma delei înscrisă la poziția 8 din anexa 7, suma delei înscrisă la poziția 7 din anexa 7 și suma delei dinlei înscrisă la poziția 10 din anexa 7, iar suma delei a fost trecut în plus în mod eronat la poziția 9 anexa 7, motiv pentru care contestă impozitul de pe dividende delei, aferent acestor sume, însă nu aduce nici o dovadă în acest sens.

Conform **articolului 65 alin. 1** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, „***Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.***”

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit în sarcina petentei un impozit pe dividende **în sumă delei**, motiv pentru care urmează a **se respinge** contestația pentru acest capăt de cerere, **ca neîntemeiată**.

Majorările de întârziere în sumă delei, aferente impozitului pe dividende reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă delei, reprezentând impozit pe dividende, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, conform principiului de

drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmează a se respinge contestația și pentru accesoriile aferente debitului, în sumă delei.

3. Referitor la impozitul pe dividende în sumă totală delei și majorările de întârziere aferente în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care societatea și-a retras contestația pentru această sumă.

În fapt, prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., contestatoarea comunică faptul că își retrage contestația pentru suma delei, din carelei impozit pe dividende șilei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 208** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează că:

ART. 208

„Retragerea contestației

(1) Contestația poate fi retrasă de contestator până la soluționarea acesteia. Organul de soluționare competent va comunica contestatorului decizia prin care se ia act de renunțarea la contestație.

(2) Prin retragerea contestației nu se pierde dreptul de a se înainta o nouă contestație în interiorul termenului general de depunere a acesteia”.

La pct. 4.3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează că:

„4.3. Organul de soluționare competent va comunica decizia prin care ia act de renunțarea la contestație după expirarea termenului general de depunere a contestației”.

Prin urmare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava **constată renunțarea** de către **S.C.S.R.L.** la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr., privind suma totală delei, din carelei reprezentând impozit pe dividende șilei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 7 alin. 1 pct. 12, art. 12, art. 67, art. 19, art. 145 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 63 alin. 2, 65 alin. 1 și art. 208 din O.G. nr. 92/2003 privind

Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 4.3 și pct. 12.7 din Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 32 punctul 10 din O.U.G. nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C.S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., privind suma delei, reprezentând:

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

2. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., privind suma delei, reprezentând:

- lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
-lei taxa pe valoarea adăugată;
-lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei impozit pe dividende;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende,

urmând ca printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie;

3. Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava ia act de renunțare la contestația formulată de **S.C.S.R.L.**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., privind **suma delei**, reprezentând:

-lei **impozit pe dividende;**
-lei **majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.