



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17

Sector 5 , .X.,

CP 050741

Tel : +021 319 97 54

Fax : +021 336.85.48

e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. 484 / 2015

privind soluționarea contestației depusă de

S.C. .X. S.R.L.- în insolvență

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor - Agenția
Națională de Administrare Fiscală sub nr. A_SLP 1851/27.08.2015

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr. .X./20.08.2015 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. A_SLP 1851/27.08.2015 asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. – în insolvență cu sediul în .X., .X., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. .X. și cod de înregistrare fiscală RO .X., prin administrator special .X., numit potrivit Hotărârii Adunării Generale a Asociațiilor din data de 10.07.2015.

Societatea contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./09.07.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./09.07.2015 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate acestora în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii și asimilate acestora în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii și asimilate acestora în sumă de .X. lei;
- contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;

- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuție individuală de asigurări sociale în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale în sumă de .X. lei;
- contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuție individuală de asigurări pentru șomaj în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj în sumă de .X. lei;
- contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuție individuală pentru asigurări de sănătate în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurări sociale pentru accidente de muncă în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru accidente de muncă sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției pentru accidente de muncă în sumă de .X. lei;
- contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;

- penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- contribuția angajatorului pentru concedii și indemnizații în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații în sumă de .X. lei;
- impozit pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-.X./09.07.2015, respectiv **13.07.2015**, potrivit semnăturii reprezentantului societății de pe adresa de înaintare a titlului de creanță care confirmă primirea și de data depunerii contestației la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., respectiv **10.08.2015**, așa cum reiese din ștampila Serviciului registratură aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.R.L.

I. Prin contestația formulată, S.C. .X. S.R.L. solicită admiterea acesteia și, pe cale de consecință, desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./09.07.2015 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./09.07.2015 întrucât sunt nelegale și netemeinice, având în vedere următoarele motive:

Societatea precizează că are ca obiect principal de activitate *“prelucrarea și conservarea cărnii”* iar în perioada 2010-2014 a derulat mai multe contracte de prestări servicii cu diverse societăți din Uniunea

Europeană delegând o parte din propriul personal angajat, pe o perioadă limitată de timp, pentru desfășurarea unor activități pe contul/costul și în folosul acesteia.

Societatea invocă în susținerea cauzei prevederile art. 44 alin. (2) din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii arătând că diurna este un drept legal al unui salariat angajat în baza unui contract de muncă iar la nivel de societate era încheiat un contract colectiv de muncă, nefiind necesar pentru stabilirea diurnei și a celorlalte condiții pe perioada delegării, încheierea unui act adițional la contractul individual de muncă.

Totodată, societatea invocă și prevederile art. 21 alin. (1) și alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum și modificările aduse acesteia prin HG nr. 20/16.01.2013 și OG nr. 8/23.01.2013 în ceea ce privește regimul fiscal al diurnei arătând totodată că diurna acordată angajaților pe perioada delegării nu îmbracă forma unei remunerații pentru activitatea desfășurată, aceasta având drept scop acoperirea cheltuielilor de hrană și a celor uzuale, fiind acordată pe zile calendaristice.

Societatea arată că pentru personalul delegat s-a obținut formularul A1 iar acesta a prestat muncă în Uniunea Europeană pe contul, pe seama și sub supravegherea sa iar toate materialele ce priveau protecția muncii și cele necesare desfășurării activității erau puse la dispoziția angajaților de societate inclusiv achitarea contravalorii cheltuielilor cu cazarea și deplasarea acestora.

Totodată, societatea invocă în speță prevederile art. 2 alin. (1) raportat la dispozițiile art. 5 alin. (1) din Legea nr. 209/20.07.2015 privind anularea unor obligații fiscale arătând că obligațiile fiscale și accesorii stabilite în sarcina sa se încadrează în aceste prevederi legale drept pentru care urmează să fie anulate prin emiterea unei decizii în acest sens.

Societatea arată că în speță au fost încălcate dispozițiile art. 12 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală potrivit cărora relațiile dintre contribuabil și organele fiscale se bazează pe buna credință întrucât contrar tuturor înscrisurilor puse la dispoziție și a explicațiilor oferite, organele de inspecție fiscală au reconsiderat diurnele ca venituri de natură salarială, calculând impozitul aferent și contribuțiile sociale aferente.

Societatea precizează că, în speță, nu se poate stabili în sarcina sa impozit pe veniturile din dividende întrucât asociații au creditat de-a lungul timpului societatea în vederea continuării activității iar în momentul în care aceasta a realizat venituri s-a dispus restituirea împrumuturilor.

De asemenea, societatea arată că în ceea ce privește profitul realizat aceasta a ales ca să fie reinvestit și nu distribuit.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației județene a finanțelor publice .X., s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-.X./09.07.2015 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. F-.X./09.07.2015, constatându-se următoarele:

Urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.01.2010-31.03.2015, S.C. .X. S.R.L. a desfășurat activități de punere la dispoziție de personal propriu în beneficiul mai multor utilizatori intracomunitari, la sediul acestora din Belgia, înregistrând în rulajul contului 625 "*cheltuieli cu deplasări, detașări*" contravaloarea diurnei, cazării și transportului achitată personalului trimis în Belgia, până la nivelul salariului minim conform legislației belgiene, precum și contravaloarea transportului angajaților pe ruta România – Belgia și retur.

În speță, organele de inspecție fiscală au făcut aplicațiunea prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu dispozițiile art. 55 alin. (1) și (2) lit. k) din același act normativ în sensul că au reconsiderat fenomenul economic stabilind faptul că sumele acordate personalului detașat, pus la dispoziția utilizatorilor din Belgia, cu titlu de indemnizații de detașare și transport intră în categoria veniturilor asimilate celor de natură salarială și asupra cărora societatea avea obligația calculării, reținerii și virării impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale obligatorii.

Astfel, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./09.07.2015, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. .X. S.R.L., pentru perioada supusă verificării, respectiv 01.01.2010-31.03.2015, obligații suplimentare de plată în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale, precum și accesoriile aferente acestora, ca urmare a reconsiderării activității desfășurată de societate ca fiind activitate de agent de muncă temporară și reîncadrării drepturilor primite de către angajații temporari ai contestatoarei sub forma de diurnă ca fiind venituri de natură salarială.

Referitor la deficiențele constatate cu implicații de natură fiscală în ceea ce privește impozitul pe dividende, organele de inspecție fiscală precizează că, în baza Registrului jurnal întocmit pentru luna decembrie

2014, societatea a efectuat o serie de înregistrări contabile prin care a diminuat rezultatul reportat al anilor precedenți, respectiv contul 1174 *“rezultatul reportat din corectarea erorilor contabile”* care a înregistrat sold creditor, adică profit aferent anilor precedenți nerepartizat, prin intermediul contului 4551 *“asociați conturi curente”*, adică prin constituirea unor sume de bani ca fiind datorate asociațiilor.

Din Nota explicativă dată de persoana care conduce evidența contabilă a societății a reieșit că aceste înregistrări reprezintă constituirea contractelor de creditare societate din anii 2012 și 2013, fiind aferente anilor precedenți.

Organele de inspecție fiscală arată că pentru operațiunea de creditare a societății de către asociați societatea a prezentat ca documente justificative doar contractele de creditare societate fără a mai prezenta și alte documente justificative aferente acestei operațiuni.

De asemenea, organele de inspecție fiscală precizează că sumele astfel constituite în creditul contului 4551 *“asociați conturi curente”* au fost returnate asociațiilor din caseria societății în lei și în valută și din contul 542 *“avansuri de trezorerie”* în sumă totală de .X. lei la data de 31.12.2014.

Referitor la operațiunile efectuate de societate, organele de inspecție fiscală arată că ele reprezintă în fapt regularizările retragerilor de numerar de către asociații societății din disponibilul din caserie și din avansuri de trezorerie, sume de care au beneficiat asociații în această perioadă.

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu a prezentat în notele explicative la bilanțul contabil încheiat pentru anul 2013 și 2014, aprobarea legală a destinației profitului nerepartizat din anii precedenți.

Organele de inspecție fiscală precizează că întrucât societatea nu a pus la dispoziția echipei de inspecție fiscală și alte documente justificative care să dovedească faptul că suma de .X. lei a fost efectiv vărsată de asociații societății prin înregistrarea acesteia în contul de casă sau bancă, și că aceste împrumuturi au fost utilizate în scopul desfășurării activității economice a societății, s-a considerat că suma a fost utilizată în folosul personal al asociațiilor.

Organele de inspecție fiscală precizează că în temeiul prevederilor art. 7 și ale art. 67 alin. (1[^]1.1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 11 alin. (1) din aceeași lege, art. 6 și art. 14 alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au reconsiderat fenomenul economic,

reîncadrând aceste operațiuni conform destinațiilor pe care le pot avea sumele înregistrate prin debitul contului 117 "rezultatul reportat", respectiv ca și distribuire de dividende, drept pentru care prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./09.07.2015 au stabilit în sarcina S.C. .X. S.R.L., pentru perioada 01.01.2010-31.05.2015 și obligații suplimentare de plată în sumă de **.X. lei**, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Totodată, pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile din dividende în valoare de .X. lei, prin decizia de impunere menționată mai sus, în temeiul art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, pentru perioada 26.01.2015-30.06.2015, accesorii în sumă totală de **.X. lei** din care dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei.

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

1. Referitor la suma de **.X. lei**, reprezentând:
 - impozit pe veniturile din salarii și asimilate acestora în sumă de .X. lei;
 - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii și asimilate acestora în sumă de .X. lei;
 - penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii și asimilate acestora în sumă de .X. lei;
 - contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
 - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
 - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
 - contribuție individuală de asigurări sociale în sumă de .X. lei;
 - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale în sumă de .X. lei;

- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale în sumă de .X. lei;
- contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuție individuală de asigurări pentru șomaj în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj în sumă de .X. lei;
- contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuție individuală pentru asigurări de sănătate în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurări sociale pentru accidente de muncă în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru accidente de muncă sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției pentru accidente de muncă în sumă de .X. lei;
- contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- contribuția angajatorului pentru concedii și indemnizații în sumă de .X. lei;

- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații în sumă de .X. lei,

cauza supusă soluționării este dacă obligațiile contestate în sumă de .X. lei mai sunt datorate de S.C. .X. S.R.L. în condițiile în care organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au emis Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr. .X./24.09.2015 prin care au fost anulate obligațiile în sumă de .X. lei stabilite prin decizia de impunere contestată.

În fapt, în urma inspecției fiscale efectuată în perioada 15.06.2015-09.07.2015 au fost stabilite în sarcina S.C. .X. S.R.L. prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./09.07.2015 obligații suplimentare de plată în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale, precum și accesoriile aferente acestora, ca urmare a reconsiderării sumelor acordate de societate angajaților pentru munca prestată în Belgia cu titlu de indemnizație de detașare și transport, respectiv diurnă, ca fiind venituri de natură salarială.

Ulterior intrării în vigoare a Legii nr. 209/20.07.2015 privind anularea unor obligații fiscale și adoptării Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2202/19.08.2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligațiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au emis Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr. .X./24.09.2015 prin care au fost anulate obligațiile suplimentare de plată în sumă de **.X. lei**, reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale, precum și accesoriile aferente acestora.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 110 alin. (3) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a)decizia de impunere;(...)”

coroborat cu pct. 107.1 din Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează că:

”Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii.

Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii.”.

Speței îi sunt incidente și dispozițiile art. 24 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

”Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că organele de inspecție fiscală au emis titlu de creanță, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./09.07.2015, prin care au stabilit în sarcina S.C. .X. S.R.L. suma de **.X. lei** reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale, precum și accesoriile aferente acestora, iar ulterior în baza art. 2 alin. (1) din Legea nr. 209/20.07.2015 privind anularea unor obligații fiscale a fost emisă Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr. .X./24.09.2015 prin care a fost anulată suma de **.X. lei** reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale, precum și accesoriile aferente acestor.

Având în vedere că Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr. .X./24.09.2015 a fost comunicată societății în data de 25.09.2015, potrivit semnăturii reprezentantului societății și ștampila aplicată pe decizia, aflată în copie la dosar, aceasta a intrat în circuitul civil și a produs efecte juridice, fapt pentru care organul de soluționare ia act de anularea obligațiilor fiscale contestate de societate și implicit de rămânerea ca fără obiect a contestației administrative formulată de **S.C. .X. S.R.L.** prin anularea sumei de **.X. lei**, reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale, precum și accesoriile aferente acestora, care au făcut obiectul contestației.

În consecință, urmare emiterii de organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. a Deciziei de anulare a

obligățiilor fiscale nr. .X./24.09.2015 prin care au fost anulate obligațiile suplimentare de plată în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale, precum și accesoriile aferente acestora, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor ia act de anularea obligațiilor suplimentare de plată în sumă de .X. lei, iar contestația îndreptată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./09.07.2015 a rămas fără obiect pentru această sumă.

2. Referitor la suma de totală de .X. lei, reprezentând:

- impozit pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei,

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. .X. S.R.L. datorează impozit pe veniturile din dividende aferente sumelor ridicate de asociați din caseria societății fără ca aceștia să facă dovada utilizării în scopul desfășurării activității economice a societății.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat, în baza Registrului jurnal întocmit de societate pentru luna decembrie 2014, o serie de înregistrări contabile prin care societatea a diminuat rezultatul reportat al anilor precedenți, respectiv contul 1174 *“rezultatul reportat din corectarea erorilor contabile”* care a înregistrat sold creditor, adică profit aferent anilor precedenți nerepartizat, prin intermediul contului 4551 *“asociați conturi curente”*, adică prin constituirea unor sume de bani ca fiind datorate asociaților în cuantum de .X. lei. Din Nota explicativă dată de persoana care conduce evidența contabilă a societății a reieșit că aceste înregistrări reprezintă constituirea contractelor de creditare societate din anii 2012 și 2013, fiind aferente anilor precedenți.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru operațiunea menționată mai sus societatea a prezentat ca documente justificative doar contractele de creditare societate fără a mai prezenta și alte documente justificative aferente acestei operațiuni.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele astfel constituite în creditul contului 4551 *“asociați conturi curente”* au

fost returnate asociațiilor din caseria societății și din contul 542 “*avansuri de trezorerie*” în sumă totală de .X. lei la data de 31.12.2014.

Referitor la operațiunile efectuate de societate, organele de inspecție fiscală constată că ele reprezintă în fapt regularizarea retragerilor de numerar de către asociații societății din disponibilul din caserie și din avansuri de trezorerie, sume de care au beneficiat asociații în această perioadă.

Având în vedere că societatea nu a prezentat alte documente prin care să facă dovada că sumele constituite în contul 455-*asociați conturi curente* au fost efectiv vărsate de către asociații societății prin înregistrarea banilor în contul de casă sau bancă, că sumele împrumutate de asociați au fost efectuate în scopul activității societății și au stat la baza unor cheltuieli efective, care au avut la bază documente justificative legal întocmite, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 6 și 14 alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic, reîncadrând aceste operațiuni conform destinațiilor pe care le pot avea sumele înregistrate prin debitul contului 117 “*rezultatul reportat*”, respectiv ca și distribuire de dividende, au stabilit în sarcina S.C. .X. S.R.L. obligații suplimentare de plată, respectiv impozit pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei.

De asemenea, pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile din dividende în valoare de .X. lei, în temeiul art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, pentru perioada 26.01.2015-30.06.2015, accesorii în sumă totală de .X. lei din care dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei.

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

“12. dividend - o distribuie 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: [...]

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.”

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 67 alin. (1) și (1¹.1) din același act normativ:

“(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.

(1¹.1) 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.”

Din analiza prevederilor legale mai sus enunțate se reține că orice sumă plătită de o societate comercială propriilor asociați în folosul acestora reprezintă dividend.

De asemenea, se reține că prin contestația formulată societatea nu aduce argumente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală iar la dosarul cauzei nu a depus documente din care să reiasă că sumele ridicate din casierie și din avansuri de trezorerie în luna decembrie 2014 de asociați au fost folosite în scopul desfășurării activității economice a societății, deși sarcina dovedirii acestui aspect cade în sarcina contribuabilului.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în temeiul prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 6 și art. 14 alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, reîncadrând aceste operațiuni conform destinațiilor pe care le pot avea sumele înregistrate prin debitul contului 117 “*rezultatul reportat*”, respectiv ca și distribuire de dividende.

Pe cale de consecință, sumele ridicate de asociații S.C. .X. S.R.L. reprezintă sume ridicate în scopul personal al persoanei fizice care din punct de vedere fiscal sunt tratate ca dividende, conform prevederilor art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende.

Referitor la accesoriile în suma totală de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei, se reține că stabilirea în sarcina contestatoarei de obligații fiscale accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar de plată reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în ceea ce privește debitul de natura impozitului pe venituri din dividende în sumă de .X. lei, contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-.X./09.07.2015 a fost respinsă ca neîntemeiată iar prin contestație neprezentându-se alte argumente referitoare la modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada și cota aplicată, aceasta se va respinge ca neîntemeiată și pentru suma de .X. lei, cu titlu de accesorii, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*".

Referitor la afirmația societății că nu se poate stabili în sarcina sa impozit pe veniturile din dividende întrucât asociații au creditat de-a lungul timpului societatea în vederea continuării activității, iar în momentul în care aceasta a realizat venituri s-a dispus restituirea împrumuturilor întrucât societatea a ales ca profitul să fie reinvestit și nu distribuit, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât nu este susținută cu dovada creditării societății de către asociați prin virarea unor sume din patrimoniul lor.

Pentru considerentele reținute și în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1. Constatarea ca fiind rămasă fără obiect a contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./09.07.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./09.07.2015 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate acestora în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii și asimilate acestora în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii și asimilate acestora în sumă de .X. lei;
- contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuție individuală de asigurări sociale în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale în sumă de .X. lei;
- contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuție individuală de asigurări pentru șomaj în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj în sumă de .X. lei;
- contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;

- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuție individuală pentru asigurări de sănătate în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurări sociale pentru accidente de muncă în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru accidente de muncă sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției pentru accidente de muncă în sumă de .X. lei;
- contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- contribuția angajatorului pentru concedii și indemnizații în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații în sumă de .X. lei.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./09.07.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./09.07.2015 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. prin care s-a stabilit în sarcina societății suma totală de .X. lei, reprezentând:

- impozit pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de .X. lei.

Punctul 2 din prezenta decizie poate fi atacat la Tribunalul .X. sau la Tribunalul .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL,
.X.**