



**DECIZIA NR. 40/22.04.2008**  
privind solutionarea contestatiei formulate de  
**S.C. "Z" S.R.L. IASI**  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi  
sub nr.....

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Iasi - Inspectia Fiscala prin adresa nr. ...., inregistrata la institutia noastra sub nr....., cu privire la contestatia formulata de **S.C. "Z" S.R.L.** cu sediul in Iasi, str. ...., inregistrata la Oficiul Registrului Comertului Iasi sub nr....., cod unic de inregistrare RO ....., impotriva Deciziei de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr....., emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr.....

Suma contestata este in valoare totala de S lei si reprezinta:

- S lei - impozit pe dividende;
- S lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende.

Contestatia este semnata de reprezentantul legal al societatii, administrator COPACINSCHI ADRIAN si poarta amprenta stampilei persoanei juridice, in original.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, tinand cont de data comunicarii actelor atacate, cu adresa nr..... din 25.02.2008 prin semnarea si stampilarea acesteia de catre societate in data de 28.02.2008 si, data depunerii contestatiei, 19.03.2008.

Contestatia este insotita de Referatul privind propunerea de solutionare a contestatiei, nr....., semnat de conducatorul organului care a incheiat actul atacat, respectiv Administratia Finantelor Publice a Municipiului Iasi - Inspectia Fiscala, prin care propune respingerea contestatiei formulate de **S.C. "Z" S.R.L. IASI**, ca fiind fara temei legal si mentinerea Deciziei de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1), art. 206, art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. S.C. "Z" S.R.L. IASI** contesta Decizia de impunere nr..... din 25.02.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr....., emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., motivand in sustinere ca organele de inspectie fiscala au considerat, fara temei legal, ca sumele ridicate de administratorul societatii prin contul 461 "Debitori diversi" trebuiau ridicate cu titlu de dividende prin contul 457 "Dividende de plata".

Societatea sustine ca nu a repartizat profitul net decat la data de 11.02.2008, ceea ce inseamna ca pana la aceasta data nu putea sa calculeze nici impozit pe dividende si nici accesorii aferente inainte de a fi incheiat actul de repartizare a dividendelor, invocand in sustinere prevederile art.36 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora, "*o persoana juridica care plateste dividende catre o alta persoana juridica romana sau persoana fizica are obligatia sa retina, sa declare si sa platesca impozitul pe dividende*", precum si prevederile art.7. pct.12 din acelasi act normativ, care "*defineste dividendul ca o distribuire in bani sau in natura, efectuata de o persoana juridica unui participant la persoana juridica, drept consecinta a detinerii unor titluri de participare la acea persoana*".

Ca urmare, organele de inspectie fiscala nu puteau sa stabileasca impozit pe dividende pentru aceste sume deoarece nu a fost facuta repartizarea dividendelor.

Societatea contestatoare mentioneaza ca nu intelege modul in care organele de inspectie fiscala au stabilit baza de impozitare pentru stabilirea impozitului pe dividende, intrucat:

- suma ridicata de asociatul unic in anul 2004 este de S lei , in timp ce suma asupra careia se aplica cota de impozit este de S lei;

- suma ridicata de asociatul unic in anul 2005 este de S lei, in timp ce suma asupra careia se aplica procentul de impozit este de S lei.

De asemenea, societatea contesta masurile dispuse la art.2.1. din Dispozitia de masuri privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..... prin care este obligata la plata acelorasi sume stabilite prin Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei si exonerarea de la plata accesoriilor stabilite de organul fiscal, modificand astfel baza de impunere si data de la care datoreaza impozitul pe dividende.

**II.** Urmarea adresei nr..... emisa de catre Serviciul de Colectare, Executare Silita Persoane Juridice catre Activitatea de Inspectie Fiscala, ambele din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Iasi, prin care solicita efectuarea unui control de fond la **S.C. "Z" S.R.L. IASI**, pentru stabilirea datoriilor catre bugetul consolidat al statului (dobanzi si penalitati), in vederea inceperii executarii silite conform Ordonantei Guvernului nr.92/2003, republicata, organele de inspectie fiscala au efectuat inspectia fiscala pentru perioada 01.01.2004 - 31.12.2006 la societatea sus mentionata.

Astfel, referitor la impozitul pe dividende au constatat ca, administratorul societatii a ridicat din societate, in anul 2004, suma de S lei, iar in anul 2005 suma de S lei, sume care au fost evidentiata in contul 461 "Debitori diversi".

De asemenea, au constatat ca, desi la finele anilor respectivi societatea a inregistrat profit contabil, nu a repartizat din profitul net in contul 457 "Dividende de plata".

Considerand ca sumele trebuiau ridicate cu titlu de dividende prin contul 457 "Dividende de plata", definite conform art. 7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ca fiind "*O distribuire in bani sau in natura, efectuata de o persoana juridica unui participant la persoana juridica, drept consecinta a detinerii unor titluri de participare la acea persoana juridica.*", organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii, prin Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... din 25.02.2008, obligatia de plata a impozitului pe dividende in suma totala de S lei si accesorii aferente in suma totala de S lei.

**III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile actelor normative in vigoare se retin urmatoarele:**

**1. Referitor la impozitul pe dividende in suma de S lei,** cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca, legal, organele de inspectie fiscala au stabilit aceasta obligatie de plata aferenta sumelor ridicate de asociatul unic in anul 2004 si in anul 2005 si evidentiata de catre societate in contul 461 "Debitori diversi", in conditiile in care societatea contestatoare nu a repartizat dividende din profitul net pana la data de 11.02.2008, dar nu a prezentat documente care sa justifice utilizarea legala a sumelor ridicate.

**In fapt, S.C. "Z" S.R.L. IASI** a efectuat plati catre asociatul unic, d-I COPACINSCHI ADRIAN, in anul 2004 in suma de S lei si in anul 2005 in suma de S lei, sume ce au fost evidentiata in contul 461 "Debitori diversi".

Organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste sume trebuiau ridicate cu titlu de dividende, pentru care societatea avea obligatia de a retine si vira impozitul pe dividende astfel:

- pentru suma neta ridicata pana la data de 31.12.2004, de S lei, careia ii corespunde venitul brut de S lei, impozitul pe dividende aferent prin aplicarea cotei de 10% este de S lei, scadent la plata la data de 25.01.2005;
- pentru suma neta ridicata pana la data de 31.12.2005, de S lei, careia ii corespunde venitul brut de S lei, impozitul pe dividende aferent prin aplicarea cotei de 16% este de S lei, scadent la palata la data de 25.01.2006.

Concluzionand ca aceste plati au fost facute in favoarea asociatului unic, prin Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit obligatia de plata a sumei de 15.194 lei reprezentand impozit pe dividende .

**In drept,** potrivit prevederilor art.71 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil in anul 2004, **"(1) Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sume primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii, se impun cu o cota de 5% din suma acestora. Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice o data cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. Termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata. In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-a aprobat bilantul contabil, termenul de plata a impozitului pe dividende este pana la data de 31 decembrie a anului respectiv."**

Alineatul (1) al art. 71 a fost modificat de pct. 52 al art. I din Ordonanta Guvernului nr. 83 din 19 august 2004, aplicabil incepand cu data de 01.01.2005, avand urmatorul cuprins:

**“Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sume primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii, se impun cu o cota de 10% din suma acestora. Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice o data cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. Termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata. In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-a aprobat bilantul contabil, termenul de plata a impozitului pe dividende este pana la data de 31 decembrie a anului respectiv.”**

Urmarea modificarilor si completarilor aduse Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal de Ordonanta Guvernului nr.138 din 29.12.2004, art.71 a devenit art.67.

Potrivit prevederilor pct. 144 din Normele metodologice de aplicare a art. 67, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, **”Impozitul pe veniturile sub forma de dividende, inclusiv asupra sumelor primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii, distribuite incepand cu anul fiscal 2005, se calculeaza si se retine prin aplicarea cotei de 10% asupra sumei acestora.”**

Legea nr. 343 din 17 iulie 2006 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la pct.46 ca **“Articolul 67 va avea urmatorul cuprins:**

**”Art. 67 - Retinerea impozitului din veniturile din investitii**

**(1) Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii, se impun cu o cota de 16% din suma acestora. Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odata cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. Termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata. In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-au aprobat situatiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plateste pana la data de 31 decembrie a anului respectiv.”**

Punctul 144 din Normele metodologice de aplicare a art. 67, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal a fost modificat de pct. 26 al lit. C. Titlul III “Impozitul pe venit”, a art. I din Hotararea Guvernului nr. 1.861 din 21 decembrie 2006, avand urmatorul cuprins:

**“Impozitul pe veniturile sub forma de dividende, inclusiv asupra sumelor primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii, distribuite incepand cu anul fiscal 2006, se calculeaza si se retine prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei acestora.**

In speta, la stabilirea creantei fiscale organele de inspectie fiscala au motivat ca administratorul societatii, care este si asociat unic, a ridicat sumele de bani din societate fara a justifica legal ridicarea lor, sumele fiind evidentiata in cont 461 “Debitori diversi”. In aceste conditii ridicarea sumelor respective s-a asimilat cu ridicarea de sume reprezentand dividende nete, procedandu-se in consecinta la calcularea impozitului pe dividende datorat.

Asa cum rezulta din balantele de verificare incheiate la 31 decembrie 2003, 2005 si 2006, existente la dosarul cauzei, societatea contestatoare a realizat profit net care a ramas nerepartizat, evidentiata in contul 117 “Rezultatul reportat” astfel:

- S lei la 31.12.2003;
- S lei la 31.12.2004;
- S lei la 31.12.2005.

Repartizarea dividendelor pentru anii 2004, 2005, dupa cum sustine societatea contestatoare s-a efectuat la data de 11.02.2008.

Desi, in perioada supusa verificarii, profitul net realizat la sfarsitul anului 2003, 2004 si 2005 nu a fost repartizat ca dividende, organele de inspectie fiscala sunt indreptatite sa reincadreze o operatiune economica astfel incat sa reflecte continutul economic al acesteia, in temeiul art. 11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca, **“ La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.”**

Procedeu urmat de organele de inspectie fiscala este in deplina concordanta cu prevederile art.7 alin.(1) pct.12, ultimul alineat din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se arata ca, **“[...]. De asemenea, daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui actionar sau asociat al persoanei juridice este efectuata in scopul personal al acestuia, atunci suma respectiva este tratata ca dividend.”**

Se retine faptul ca, din inregistrarea in evidenta contabila in contul 461 "Debitori diversi", a sumelor ridicate de catre asociatul unic, rezulta ca sumele reprezinta plati in favoarea asociatului unic.

Referitor la afirmatia contestatoarei potrivit careia exista neclaritate cu privire la stabilirea bazei de impozitare, deoarece sumele ridicate de catre asociatul unic sunt de S lei in anul 2004 si de S lei in anul 2005, in timp ce suma bruta asupra careia s-a aplicat cota de impozit este de S lei si, respectiv de S lei, se retine faptul ca sumele ridicate reprezinta dividendele nete, intrucat potrivit prevederilor legale redade mai sus, societatea avea obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende o data cu plata acestora catre asociat.

Se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au aplicat cota de impozit de 10% pentru suma neta de S lei, ridicata de asociatul unic in anul 2004, iar pentru suma neta de S lei, ridicata de asociatul unic in anul 2005, au aplicat cota de impozit de 16%.

Din actele normative invocate mai sus rezulta ca pentru perioadele respective erau aplicabile cotele de 5% si respectiv, de 10%.

Avand in vedere aspectele prezentate mai sus, in temeiul prevederilor actelor normative precizate in prezenta decizie, precum si ale art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, organul de solutionare competent procedeaza la aplicarea art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora, **"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare"** si ale pct.12.6. si 12.7. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519 din 27.09.2005, care precizeaza:

**"12.6. In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.**

**12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."**

Ca urmare, se va desfiinta partial Decizia de impunere nr..... din 25.02.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru suma de S lei reprezentand impozit pe dividende.

**2. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe dividende in suma de S lei,** se retine faptul ca, stabilirea de majorari de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept **"accesoriul urmeaza principalul"**.

Avand in vedere faptul ca pentru debitul de S lei pentru care au fost calculate accesoriile in suma de S s-a desfiintat partial Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, urmeaza a se desfiinta si partial Decizia de impunere nr..... si pentru acest capat de cerere.

**3. Referitor la contestatia formulata impotriva masurilor dispuse prin Dispozitia privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr.....,** emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... din 25.02.2008, cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care dispozitia in cauza nu este titlu de creanta si intra in categoria altor acte administrative fiscale.

**In fapt,** prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr....., organele de inspectie fiscala au dispus ca masura: *"Societatea va inregistra in evidenta contabila si va achita debitele si accesoriile stabilite prin Raportul de inspectie fiscala nr....."*

**In drept,** potrivit art.209 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Biroul Solutionare Contestatii este competent sa solutioneze **"Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a deciziilor pentru regularizarea situatiei, emise in conformitate cu legislatia in materie vamala [...]"**

Ordinul ministrului finantelor publice nr..... pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 - Instructiunile de completare a formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, prevede:

**"1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului."**



Intrucat masurile stabilite in sarcina **S.C. "Z" S.R.L. IASI** prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..... nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, Biroul Solutionare Contestatii neavand competenta de solutionare a dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, potrivit art.209 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

**"Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente."**

Astfel, prevederile pct.5.2. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/27.09.2005, definesc ce intra in categoria altor acte administrative fiscale, astfel:

**"Alte acte administrative fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc."**

Avand in vedere cele retinute, prevederile legale aplicabile in speta, urmeaza a se declina competenta de solutionare pentru capatul de cerere privind contestatia formulata de **S.C. "Z" S.R.L. IASI** impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr..... din 25.02.2008, Administratiei Finantelor Publice Municipiului Iasi - Inspectia Fiscala, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri atacate.

Pentru considerentele invederate si in temeiul art. 210 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr.1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi,

### **DECIDE:**

**Art.1** Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr..... din 25.02.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala in sarcina **S.C. "Z" S.R.L. IASI**, pentru suma totala de S lei reprezentand:

- S lei - impozit pe dividende;
- S lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende,

urmand ca in termen de 30 de zile de la data comunicarii deciziei, o alta echipa de inspectie fiscla decat cea care a incheiat actul contestat, sa efectueze verificarea care va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis actul anterior.

**Art.2** Declinarea competentei de solutionare pentru capatul de cerere privind contestatia formulata de **S.C. "Z" S.R.L. IASI** impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr..... din 25.02.2008, Administratiei Finantelor Publice Municipiului Iasi - Inspectia Fiscala, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri atacate.

**Art.3** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei si Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Iasi - Inspectia Fiscala Iasi, spre a fi dusa la indeplinire.

In conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, decizia emisa ca urmare a solutionarii contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Impotriva prezentei decizii se poate formula actiune in contencios administrativ, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iasi.