



Ministerul Finanțelor Publice

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



Str. Vasile Bumbac nr.7
Suceava
Tel : 0230 521 358 int 614
Fax : 0230 215 087

DECIZIA NR. 107

din 23.08.2010

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din oraș Salcea,, județul Suceava,

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 prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., asupra contestației formulate de, din orașul Salcea, județul Suceava.

..... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., privind suma totală de, reprezentând:

- – impozit pe venituri din dividende;
- – majorări de întârziere impozit pe venituri din dividende;
- – TVA;
- – majorări de întârziere TVA;

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

Contestația a fost introdusă prin Cabinetul de Avocat „.....”, în baza contractului de asistență juridică nr., în baza căruia a fost eliberată împuternicirea avocațială nr., depusă în original la dosarul cauzei, prin care se face dovada că a convenit să fie reprezentată în această speță de avocat

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

I. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., privind suma totală de, din care – TVA, – majorări de întârziere TVA, – impozit pe venituri din dividende, – majorări de întârziere impozit pe venituri din dividende.

Prin contestația formulată, petenta solicită anularea deciziei de impunere atacate pe motiv că este netemeinică și nefondată.

Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende, contestatoarea susține că inspectorii fiscali au procedat la impozitarea cu 16% a sumei de, reprezentând împrumut acordat de către societate administratorului acesteia,, considerând că această sumă reprezintă dividend, în conformitate cu prevederile art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003.

Societatea precizează că administratorul a împrumutat de fapt suma de și nu, așa cum s-a consemnat în raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere contestată.

De asemenea, menționează că organele de inspecție fiscală au aplicat eronat temeiul legal invocat deoarece forma actuală a prevederilor art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003 după modificarea adusă de OUG 109/19.10.2009 este diferită de cea aplicabilă până la data de 19.10.2009.

Societatea invocă și prevederile art. 67, art. 272-1 și art. 144-4 din Legea nr. 31/1990.

Contestatoarea aduce ca argument faptul că administratorul nu este nici acționar și nici asociat al acesteia, deoarece singurul asociat este societatea poloneză, nefiind îndeplinite prevederile art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003.

De asemenea, precizează că aceasta nu avea profit înregistrat în anul 2007 pentru a putea ridica dividende, iar a interpreta în acest mod prevederile respective, contestatoarea susține că ar însemna că este situația răspunderii penale prevăzute de art. 272-1 din Legea 31/1990.

Petenta afirmă că și în situația în care se încadra în prevederile art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003, suma care ar fi trebuit impozitată cu 16% ar fi trebuit să fie, rezultată din diferența: (suma împrumutată) – (contravaloarea în lei a 5.000 euro), conform art. 144-4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea invocă și prevederile art. 117 lit. h din Codul fiscal, susținând că deoarece asociat unic al acesteia este o societate poloneză care deține mai mult de 10 % din capitalul social și față de anul 2008 a funcționat mai mult de 2 ani, nu de datorează impozit pe dividende.

Cu privire la TVA stabilită suplimentar, aferentă facturii nr. emisă de Polonia, susține că organele de inspecție fiscală au aplicat eronat prevederile legale, deoarece contravaloarea lucrărilor facturate către petentă, reprezentând montare abator nu se putea face pe, întrucât

această societate nu are abator. De asemenea, precizează că societatea la care s-au făcut lucrările pentru montare abator este și întrucât acestea au un asociat comun, Polonia, a menționat din eroare că lucrările pentru montare abator se referă la, în fapt aceștia au consemnat persoana cu care s-a negociat contractul cu în persoana asociatului acesteia d-l

Contestatoarea susține și că contravaloarea acestor lucrări de montare nu a mai fost facturată întrucât a vândut către mai multe utilaje care au necesitat montare, prețul manoperei fiind inclus în prețul produselor.

Totodată, precizează că anexează la contestație contractul de vânzare-cumpărare cu din care reiese că petenta are ca obiect „vânzarea cumpărarea și montarea utilajelor pentru linia de abatorizare”, conform anexei 1.

Societatea susține că, potrivit acestei anexe, nu există nici un serviciu de prestări servicii de montare utilaje, ci sunt prevăzute numai utilajele-mijloace fixe-vândute, în prețul acestora fiind inclusă și contravaloarea manoperei pentru montare.

În susținerea afirmațiilor sale, petenta anexează o situație a cheltuielilor cu mărfurile cumpărate de aceasta de la S.C. Polonia din care reiese un venit obținut de către **România** de

În concluzie, solicită admiterea contestației și anularea deciziei de impunere nr.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., s-a stabilit în sarcina suma totală de plată de, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de, TVA în sumă de, majorări de întârziere impozit pe venituri din dividende în sumă de și majorări de întârziere TVA în sumă de

În urma controlului efectuat la, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2008, cu factura nr., SC SP ZOO Polonia facturează către Salcea contravaloare montaj abator la, în sumă de (echivalentul a). În luna iunie 2008, societatea verificată înregistrează în evidențele contabile ca și cheltuială factura susmenționată, dar nu refacturează lucrările către firma beneficiară, respectiv

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru suma de (echivalentul a), reprezentând lucrări care trebuiau refacturate către, avea obligația evidențierii unei TVA colectate de (..... x 19%).

În consecință, s-a stabilit suplimentar în sarcina suma de, **reprezentând TVA**, iar pentru neachitarea la scadență a acestei sume s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de**, pentru perioada 25.07.2008-26.05.2010.

În urma verificării efectuate la societate, s-a constatat că în luna iulie 2008 administratorul, ridică din casieria societății suma de sub formă de împrumut, sumă nerestituită până la data actualului control. Organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, conform cărora suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de persoana juridică în folosul personal al acestuia, se consideră dividend.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un **impozit pe dividende suplimentar** datorat de societate **în sumă de**, iar pentru neachitarea la scadență a acestei sume s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de** pentru perioada 25.08.2008-26.05.2010.

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

1. Referitor la suma de, din care – TVA și – majorări de întârziere aferente TVA, stabilite prin Decizia de impunere nr., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă avea obligația colectării TVA pentru prestările de servicii, în condițiile în care acestea au fost facturate pe numele său, dar efectuate în contul altei persoane.

În fapt, în urma controlului efectuat la, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2008, cu factura nr., SC SP ZOO Polonia facturează către Salcea contravaloare montaj abator la în sumă de (echivalentul a). În luna iunie 2008, societatea verificată înregistrează în evidențele contabile ca și cheltuială factura susmenționată, dar nu refacturează lucrările către firma beneficiară, respectiv

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru suma de (echivalentul a) reprezentând lucrări care trebuiau refacturate către, avea obligația evidențierii unei TVA colectate de (..... x 19%).

În consecință, s-a stabilit suplimentar în sarcina suma de, **reprezentând TVA**, iar pentru neachitarea la scadență a acestei sume s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de** pentru perioada 25.07.2008-26.05.2010.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au aplicat eronat prevederile legale, deoarece contravaloarea lucrărilor facturate, reprezentând montare abator, nu se putea face pe, întrucât această societate nu are abator.

De asemenea, precizează că societatea la care s-au făcut lucrările pentru montare abator este și întrucât acestea au un asociat comun,

Polonia a menționat din eroare că lucrările pentru montare abator se referă la, în fapt aceștia au consemnat persoana cu care s-a negociat contractul cu în persoana asociatului acesteia,

Contestatoarea susține și că contravaloarea acestor lucrări de montare nu a mai fost facturată întrucât a vândut către mai multe utilaje care au necesitat montare, prețul manoperei fiind inclus în prețul produselor.

Totodată precizează că anexează la contestație contractul de vânzare-cumpărare cu din care reiese că petenta are ca obiect „vânzarea cumpărarea și montarea utilajelor pentru linia de abatorizare” conform anexei 1.

Societatea susține că, potrivit acestei anexe, nu există nici un serviciu de prestări servicii de montare utilaje, ci sunt prevăzute numai utilajele-mijloace fixe-vândute, în prețul acestora fiind inclusă și contravaloarea manoperei pentru montare.

În susținerea afirmațiilor sale, petenta anexează o situație a cheltuielilor cu mărfurile cumpărate de aceasta de la întrucât S.C. Polonia din care reiese un venit obținut de către **România** de

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 126 și art. 127** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data de 01.01.2008:

ART. 126

„Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);

[...]

(9) Operațiunile impozabile pot fi:

a) **operațiuni taxabile**, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140;

[...]”.

ART. 127

“Persoane impozabile și activitatea economică

[...]

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

[...]”.

Din aceste texte de lege se reține că sunt operațiuni impozabile din punctul de vedere al TVA acele operațiuni care îndeplinesc cumulativ o serie de condiții, astfel: constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată; locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România; livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă; livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2) (în categoria cărora se cuprind și activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii).

De asemenea, operațiunile impozabile pot fi operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140.

- Referitor la prestarea de servicii, la **art. 129** din actul normativ mai sus menționat se stipulează că:

„ART. 129

Prestarea de servicii

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

(2) O persoană impozabilă, care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ca intermediar în prestarea de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși aceste servicii, în condițiile stabilite prin norme”.

Din aceste texte de lege rezultă că este considerată prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri.

De asemenea, dacă o persoană impozabilă acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ca intermediar în prestarea de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși aceste servicii.

- În Hotărârea Guvernului Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la **pct. 7 alin. 1 și pct. 6 alin. 2 și 3**, referitor la aplicarea prevederilor **art. 129 alin. 2** din Codul fiscal, în vigoare în luna martie 2008, se precizează că:

“Norme metodologice:

7. (1) Normele metodologice prevăzute la pct. 6 alin. (2) și (3) se aplică în mod corespunzător și pentru prestările de servicii prevăzute la art. 129 alin. (2) din Codul fiscal.

„6.[...]

(2) În sensul art. 128 alin. (2) din Codul fiscal, transmiterea de bunuri efectuată pe baza unui contract de comision la cumpărare sau la vânzare se consideră livrare de bunuri atunci când comisionarul acționează în nume propriu, dar în contul comitentului. Comisionarul este considerat din punct de vedere al taxei cumpărător și revânzător al bunurilor, indiferent dacă acționează în contul vânzătorului sau cumpărătorului, comitent, procedând astfel:

a) primește de la vânzător o factură sau orice alt document ce servește drept factură emisă pe numele său, și

b) emite o factură sau orice alt document ce servește drept factură cumpărătorului.

(3) Prevederile alin. (2) se aplică sub denumirea de structură de comisionar în cazurile prevăzute la pct. 19 alin. (3) și (4)”.

Conform normelor de aplicare a Codului fiscal, se consideră livrare de bunuri transmiterea de bunuri care este efectuată pe baza unui contract de comision la cumpărare sau la vânzare, iar comisionarul acționează în nume propriu, dar în contul comitentului. Astfel, din punct de vedere al TVA, comisionarul este considerat cumpărător și revânzător al bunurilor, indiferent dacă acționează în contul vânzătorului sau cumpărătorului. Prin urmare, comisionarul primește de la vânzător o factură emisă pe numele său și emite la rândul său o factură cumpărătorului.

Aceste prevederi legale se aplică în mod corespunzător și pentru prestările de servicii.

- în ceea ce privește facturarea, la **art. 155** din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează că:

ART. 155

„Facturarea

(1) **Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.**

[...]”.

Din aceste prevederi legale rezultă că, în situația în care o persoană impozabilă efectuează o prestare de servicii alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, aceasta trebuie să emită o factură către beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei.

- În ceea ce privește faptul generator al taxei pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile **art. 134, art. 134¹, art. art. 134²** din Codul fiscal, modificat:

ART. 134

“Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) **Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.**

(2) **Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.**

(3) **Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin.**

(1). **Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei”.**

ART. 134¹

“Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) **Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.**

[...]”.

ART. 134²

„Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) **Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.**

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), **exigibilitatea taxei intervine:**

a) **la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;**

[...]”.

Din aceste prevederi legale rezultă că **faptul generator** este faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei, iar **exigibilitatea taxei** este data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, respectiv data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului. Astfel, faptul generator intervine la data livrării de bunuri sau prestării serviciilor, dată la care intervine și exigibilitatea taxei.

De asemenea, se reține că, în situația în care o factură este emisă înainte de data de la care intervine faptul generator, exigibilitatea intervine la data emiterii facturii.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în luna martie 2008, cu factura nr., SC SP ZOO Polonia facturează către Salcea contravaloare montaj abator la, în sumă de (echivalentul a). În luna iunie 2008, societatea verificată înregistrează în evidențele contabile ca și cheltuială factura susmenționată, dar nu refacturează lucrările către firma beneficiară, respectiv

Din cele de mai sus, rezultă că operațiunea reprezentând montaj abator la reprezintă o prestare de serviciu, efectuată de **Salcea** care acționează în nume propriu, dar în contul SC SP ZOO Polonia, ca intermediar în prestarea de servicii la

Conform prevederilor art. 129 alin. 2 din Codul fiscal, o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ca intermediar în prestarea de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși aceste servicii. Conform normelor de aplicare a Codului fiscal, acea persoană se numește comisionar, fiind considerat din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată cumpărător și revânzător al bunurilor. Intermediarul primește de la vânzător o factură și emite o factură cumpărătorului.

În cazul de față, **Salcea** este intermediarul între S.C. SP ZOO Polonia, în calitate de furnizor al lucrărilor și, în calitate de cumpărător sau beneficiar. Astfel, rezultă că pentru serviciul prestat de contestatoare la, în numele său, dar în contul S.C. SP ZOO Polonia, societatea a primit factură de la firma din Polonia și avea obligația prin lege să emită factură către beneficiar, respectiv

Având în vedere prevederile legale invocate și analizate anterior, întrucât S.C. SP ZOO Polonia a facturat către Salcea contravaloare montaj abator la, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea obligația de a emite factură către

- Referitor la baza impozabilă a TVA, la **art. 137** din Codul fiscal se precizează că:

ART. 137

“Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”.

Din aceste texte de lege rezultă că baza impozabilă pentru prestările de servicii este formată din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului sau beneficiarului.

- În ceea ce privește TVA colectată, la **art. 125¹** din Codul fiscal se precizează că:

ART. 125¹

„Semnificația unor termeni și expresii

[...]

28. taxă colectată reprezintă taxa aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii taxabile, efectuate de persoana impozabilă, precum și taxa aferentă operațiunilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei, conform art. 150 - 151¹;”.

Conform acestor prevederi legale, TVA colectată este taxa aferentă prestărilor de servicii taxabile.

Întrucât contestatoarea avea obligația de a emite factură pentru prestarea de servicii efectuată, iar prestarea de servicii este o operațiune taxabilă, rezultă că societatea avea obligația de a colecta TVA pentru această operațiune.

Rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea obligația de a colecta TVA pentru prestarea de servicii efectuată și au stabilit suplimentar în sarcina Salcea TVA în sumă de

În ceea ce privește afirmația contestatoarei că S.C. SP ZOO Polonia a menționat din eroare că lucrările pentru montare abator se refereau la și că de fapt, se refereau la, facem precizarea că evidențele contabile sunt elemente pentru stabilirea bazei de impunere, așa cum prevede **art. 64 din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată:**

ART. 64

“Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

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

Conform acestor prevederi legale, documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului sunt probe la stabilirea bazei de impunere.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că S.C. SP ZOO Polonia a emis factura nr. către **Salcea**, în care se preciza faptul că reprezintă contravaloare montaj abator la Această factură este document justificativ, este înregistrată în evidența contabilă a petentei și

în consecință, este probă la stabilirea bazei de impunere. Deoarece contribuabilul a prestat acel serviciu, avea obligația la rândul său să emită factură și să o înregistreze în contabilitate, indiferent de societatea căreia i-a prestat serviciul respectiv.

De asemenea, dacă s-a produs o eroare în completarea facturii nr., firma emitentă avea posibilitatea să corecteze acel document conform prevederilor legale.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei că lucrările de montare nu au mai fost facturate întrucât a vândut către mai multe utilaje care au necesitat montare, prețul manoperei fiind inclus în prețul produselor, facem precizarea că potrivit legii, orice operațiune economică presupune întocmirea unui document justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate, așa cum rezultă din prevederile **art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, unde se precizează că:**

ART. 6

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

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

Conform acestor prevederi legale, orice operațiune economică care este efectuată de un contribuabil trebuie să se consemneze în momentul efectuării într-un document care va sta la baza înregistrărilor în contabilitate și va dobândi calitatea de document justificativ.

De asemenea, persoanele care înregistrează aceste documente în evidența contabilă sunt răspunzătoare direct de întocmirea, vizarea și aprobarea lor.

Rezultă că fiecare operațiune economico-financiară trebuie evidențiată separat într-un document justificativ și înregistrată în contabilitate.

Întrucât contestatoarea a vândut către mai multe utilaje care au necesitat montare, această operațiune economică trebuie consemnată într-un document justificativ și înregistrată în evidența contabilă, iar dacă a efectuat și manopera, prețul acesteia trebuia evidențiat într-un document.

Prin urmare, **afirmația contestatoarei** că lucrările de montare nu au mai fost facturate întrucât a vândut către mai multe utilaje care au necesitat montare, prețul manoperei fiind inclus în prețul produselor, **nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât petenta nu depune documente care să dovedească afirmațiile sale.**

- Potrivit **art. 65** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

ART. 65

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate anterior, constatările organelor de inspecție fiscală, precum și cele prezentate de petentă în contestația formulată, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar în sarcina, **TVA în sumă de, drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

De asemenea, având în vedere că nu se contestă modul de calcul al **majorărilor de întârziere în sumă de aferente TVA** și luând în considerare că pentru suma care le-a generat contestația a fost respinsă, faptul că debitul datorat și nu a fost achitat la scadență, potrivit principiului de **drept „accessorium sequitur principale” – accesoriul urmează principalul, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația și cu privire la această sumă.**

2. Referitor la suma de, reprezentând impozit pe dividende în sumă de și majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende în sumă de, stabilite prin Decizia de impunere nr., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, cauza supusă soluționării este dacă suma ridicată de la casieria societății de către administratorul firmei poate fi tratată drept dividend, în condițiile în care acesta nu este participant la

În fapt, în urma verificării efectuate, s-a constatat că în luna iulie 2008 administratorul, ridică din casieria societății suma de sub formă de împrumut, sumă nerestituită până la data actualului control. Organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de persoana juridică în folosul personal al acestuia, se consideră dividend.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un **impozit pe dividende suplimentar** datorat de societate **în sumă de**, iar pentru neachitarea la scadență a acestei sume s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de** pentru perioada 25.08.2008-26.05.2010.

Societatea precizează că administratorul acesteia a împrumutat de fapt suma de și nu, așa cum s-a consemnat în raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere contestată.

De asemenea, menționează că organele de inspecție fiscală au aplicat eronat temeiul legal invocat deoarece forma actuală a prevederilor art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003 după modificarea adusă de OUG 109/19.10.2009 este diferită de cea aplicabilă până la data de 19.10.2009.

Ca urmare a celor prezentate mai sus, contestatoarea aduce ca argument faptul că administratorul societății,, nu este nici acționar nici asociat al acesteia, deoarece singurul asociat este societatea poloneză, nefiind îndeplinite prevederile art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003.

De asemenea, precizează că aceasta nu avea profit înregistrat în anul 2007 pentru a putea ridica dividende, după cum susține că reiese și din RIF la pct. 2 pentru a putea ridica dividende – a interpreta în acest mod această prevedere susține că ar însemna că este situația răspunderii penale prevăzute de art. 272-1 din Legea 31/1990.

Petenta afirmă și faptul că și în situația în care se încadrează în prevederile art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003, suma care ar fi trebuit impozitată cu 16% ar fi trebuit să fie rezultată din diferența: (suma împrumutată) – (contravaloarea în lei a 5.000 euro).

Societatea invocă și prevederile art. 117 lit. h din Codul fiscal, susținând că deoarece asociat unic al acesteia este o societate poloneză care deține mai mult de 10 % din capitalul social și față de anul 2008 a funcționat mai mult de 2 ani, nu se datorează impozit pe dividende.

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%.

- Cu privire la definirea termenului „dividend”, la **art. 7 pct. 12** din Codul fiscal se stipulează că:

ART. 7

„Definiții ale termenilor comuni

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

[...]

12. dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

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

b) o distribuire în bani sau în natură, efectuată în legătură cu răscumpărarea titlurilor de participare la persoana juridică, alta decât răscumpărarea care face parte dintr-un plan de răscumpărare, ce nu modifică procentul de deținere a titlurilor de participare al nici unui participant la persoana juridică;

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

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

Dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate către un participant la persoana juridică depășește prețul pieței pentru astfel de bunuri sau servicii, atunci diferența se tratează drept dividend. De asemenea, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend”.

Potrivit acestui text de lege, noțiunea de dividend este definită ca fiind o distribuire în bani sau în natură care este efectuată de către o persoană juridică unui participant la aceasta, ca urmare a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

Mai mult decât atât, în situația în care o persoană juridică plătește unui acționar sau asociat al său pentru bunurile sau serviciile furnizate este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend.

Analizând aceste prevederi legale, se reține că sunt tratate ca dividende sumele acordate de către societate unui acționar sau asociat al acesteia, pentru

bunurile sau serviciile furnizate, sume care sunt folosite în scopul personal al acestuia. Rezultă că pentru a putea fi tratate ca dividend, persoana care primește suma de bani trebuie să fie participant la persoana juridică, respectiv să fie acționar sau asociat al acesteia, urmare a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna iulie 2008, administratorul, ridică din casieria societății suma de sub formă de împrumut, sumă nerestituită până la data controlului. Suma a fost considerată de către organele fiscale ca fiind dividend și impozitată cu cota de 16% aplicabilă impozitului pe veniturile din dividende.

În contestația formulată, societatea precizează că nu este decât administratorul și că nu este participant al societății, respectiv acționar sau asociat. Drept dovadă, anexează copie după certificatul constatator nr., emis de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Suceava pentru **Salcea**, din care rezultă că societatea are asociat unic Polonia, iar persoana fizică are calitatea de administrator. De asemenea, face și precizarea că suma împrumutată nu este de, așa cum au constatat organele de inspecție fiscală, ci de, dar fără a depune vreun document care să dovedească cele afirmate.

Din Raportul de inspecție fiscală nr., rezultă că d-l are calitatea de administrator al **Salcea**, iar unicul acționar al societății este Polonia, cu 100% părți sociale.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, se reține că persoana fizică are doar calitatea de administrator al societății, nu și cea de acționar sau asociat și deci, participant.

Prin urmare, rezultă că împrumutul acordat de societate către administratorul său nu poate fi tratat ca dividend, neintrând sub incidența art. 7 pct. 12 din Codul fiscal.

Având în vedere că suma de ridicată de administratorul firmei din casieria firmei în luna iulie 2008 a fost tratată eronat de organele de inspecție fiscală ca fiind dividend și a fost impozitată conform prevederilor legale privind impozitul pe veniturile din dividende, dar în realitate administratorul societății nu este și participant la agentul economic, urmează **a se admite** contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de, reprezentând – impozit pe venituri din dividende și – majorări de întârziere impozit pe venituri din dividende, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Potrivit **art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, soluții asupra contestației,

„(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 7 pct. 12, art. 12 și art. 67, art. 126, art. 127, art. 129, art. 125¹, art. 134, art. 134¹, art. art. 134², art. 137, art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 7 alin. 1 și pct. 6 alin. 2 și 3 din Hotărârea Guvernului Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la aplicarea prevederilor art. 129 alin. 2 din Codul fiscal, art. 64, art. 65, art. 216 din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea contestației depuse de, cu sediul în oraș Salcea,, județul Suceava, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., privind suma totală contestată de, reprezentând:

-– TVA;
-– majorări de întârziere TVA;

ca neîntemeiată.

2. Admiterea contestației formulată de, cu sediul în oraș Salcea,, județul Suceava **și implicit anularea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., privind suma de, reprezentând:

-– impozit pe venituri din dividende;

- – majorări de întârziere impozit pe venituri din dividende.

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

DIRECTOR EXECUTIV,

Tema: TVA-obligatia colectarii taxei p0e val adaug pentru venituri din prestari servicii ce nu au fost facturate beneficiarului

-Art. 129 Cod fiscal

Tema: impozit pe dividende-modul de calcul al impozitului pe dividende

-art. 7 pct. 12 din Codul fiscal