



Ministerul Finanțelor Publice



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

**DECIZIA NR. \_\_41\_\_**  
din 28.04.2011

privind soluționarea contestației formulată de  
....., din mun. Suceava, str. ...., 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 ..... cu sediul în mun. Suceava, ..., județul Suceava.

..... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-SV ....., înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., cu privire la suma de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei – impozit pe profit;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – impozit pe veniturile din dividende;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende.

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 reprezentat în această speță de avocat .....

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

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 învestită să se pronunțe asupra contestației.

**I. .... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., cu privire la suma ..... lei, din care ..... lei – impozit pe profit, ..... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, ..... lei – impozit pe veniturile din dividende și ..... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende.**

..... solicită anularea parțială a deciziei de impunere contestate pe motiv că este netemeinică și nefondată.

**Societatea contestă suma de ..... lei reprezentând impozit pe profit** aferent cheltuielilor respinse la deducere pe motiv că nu sunt aferente veniturilor impozabile, rezultate din facturile fiscale nr. .... în sumă de ..... și TVA în sumă de ..... lei și nr. .... în sumă de ..... lei și TVA de ..... lei.

Petenta susține că motivul impunerii suplimentare a fost că operațiunile comerciale efectuate conform celor două facturi au fost anulate întrucât prin Sentința civilă nr. .... au fost anulate Procesele verbale de licitație din 15.05.2008 de .....

Societatea contestă modul de interpretare atât factic, cât și temeinicia impunerii suplimentare prin prisma următoarelor considerente:

- facturile fiscale nr. .... în sumă de ..... și TVA în sumă de ..... lei și nr. .... în sumă de ..... lei și TVA de ..... lei au fost emise de ..... și nu de către ..... în urma unor rapoarte de evaluare a bunurilor mobile cuprinse în facturile fiscale și în concluzie, aveau o valoare reală de piață;
- netemeinicia impunerii este dată de faptul că în cauză nu sunt îndeplinite prevederile art. 21 alin. 4 lit. e din Codul fiscal și ale pct. 43 din normele de aplicare ale acestuia.

Petenta susține că, pentru a fi considerată o operațiune nedeductibilă, este necesar să fie îndeplinită condiția ca aceste cheltuieli să fie făcute în favoarea acționarilor sau asociaților cu excepția celor generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii.

Contestatoarea afirmă că în cazul de față nu este îndeplinită nici o condiție deoarece facturile provin de la ....., chiar dacă pe cuprinsul acestora apare înscris ca furnizor ..... și aceste bunuri au făcut obiectul unei executări silite și nu a fost o operațiune benevolă a ....., De asemenea, precizează că, chiar și în situația în care această operațiune ar fi fost făcută de ....., ..... nu are calitatea de acționar sau asociat al .....

Contestatoarea afirmă că, pentru a fi aplicabil temeiul de drept invocat de inspectorii fiscali, respectiv art. 21 alin. 4 lit. f, operațiunea comercială ar fi fost încadrată ca operațiune nedeductibilă în cazul în care ..... ar fi avut calitatea de acționar la ..... și ..... ar fi vândut bunurile prevăzute în facturi sub prețul de piață.

De asemenea, susține că nu sunt aplicabile nici prevederile art. 21 alin. 1 și art. 21 alin. 3 lit. f.

**Referitor la impunerea societății cu impozitul pe dividende în sumă de ..... lei**, societatea afirmă că inspectorii fiscali au impozitat cu cota de 16% suma de ....., deși în motivarea de fapt se precizează că suma de ..... este compusă din următoarele sume: ..... și ..... lei, care în total dau rezultatul de ..... lei.

Mai mult decât atât, societatea susține că nu înțelege ce reprezintă suma de ..... lei, inclusă în suma de ..... lei.

Invocă în susținerea contestației sale prevederile art. 7 pct. 12 din Codul fiscal, în forma sa actuală, precum și în forma până la data de 19.10.2009, precum și prevederile art. 67 și art. 272 -1 din Legea nr. 31/1990.

Urmare celor prezentate mai sus, societatea afirmă că netemeinicia impunerii rezultă din faptul că **nu sunt îndeplinite** prevederile art. 7 alin. 12 din Codul fiscal, societatea nefiind acționar sau asociat al ....., **nu sunt îndeplinite** prevederile art. 7 pct. 7 din Codul fiscal, întrucât impunerea s-a făcut pentru întreaga sumă aferentă celor două facturi fiscale și nu pentru diferența dintre prețul cu care s-a vândut și prețul pieței, **precum și din faptul că în anul 2008 societatea a avut un profit de ..... lei**, după cum rezultă din RIF la pct. 5, astfel încât suma pe care eventual o putea ridica cu titlu de dividend este de 16% din acest profit, respectiv .....

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere, pe motiv că sunt netemeinice și nelegale.

**II. Prin Decizia de impunere F-SV ....., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ....., s-a stabilit în sarcina ..... suma totală de ..... lei, din care societatea contestă suma de ..... lei, reprezentând:**

- ..... lei – impozit pe profit;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – impozit pe veniturile din dividende;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende.

**Cu privire la impozitul pe profit în sumă de ..... lei**, stabilit suplimentar în sarcina societății, organele fiscale precizează că această sumă a fost stabilită în conformitate cu deciziile de impunere aferente rapoartelor de inspecție fiscală parțială încheiate de inspectorii din cadrul AIF Suceava cu privire la TVA,

prin care s-au reconsiderat următoarele tranzacții ca nefiind în scopul desfășurării activității pentru realizarea de venituri:

- f.f. nr. .... în sumă de ....., cu TVA în sumă de ..... lei, (achitată prin bancă conform extraselor de cont bancare prezentate organelor de inspecție fiscală) și f.f. nr. .... în sumă de ..... lei, cu TVA în sumă de ..... lei (achitată prin bancă conform extraselor de cont bancare prezentate organelor de inspecție fiscală), reprezentând achiziție marfă de la ..... Suceava (persoană afiliată conform declarației de început a inspecției fiscale) prin ..... conform proceselor verbale de licitație mobilă încheiate în data de 15.05.2008, respectiv în data de 27.05.2008 în dosarele de executare ale ....., tranzacții care au fost anulate prin Sentința civilă nr. ....

Organele fiscale fac precizarea că, potrivit sentinței civile, s-a dispus întoarcerea executării prin restabilirea situației anterioare întocmirii proceselor verbale menționate mai sus.

De asemenea, menționează că marfa achiziționată a fost vândută către ..... Suceava (f.f. nr. ....) și ..... Câmpulung Moldovenesc (f.f. nr. ....), înregistrându-se în contul de cheltuieli cu mărfurile suma de ..... aferentă tranzacțiilor respective.

Deoarece aceste tranzacții nu au la bază o tranzacție validă, organele fiscale au stabilit suplimentar un profit impozabil în sumă de ..... și **un impozit pe profit în sumă de ..... lei.**

Pentru neachitarea la scadență a sumei totale de ..... lei (din care petenta contestă suma de ..... lei) stabilită suplimentar, s-au calculat **accesorii** în sumă totală de ..... lei (din care ..... lei aferentă debitului contestat în sumă de ..... lei).

În urma verificării efectuate la societate, organele fiscale au mai constatat că, urmare celor prezentate la capitolul referitor la impozitul pe profit, suma de ..... lei (..... + ..... lei), plătită de către ..... furnizorilor de bunuri (bunurile respective nefiind achiziționate în favoarea desfășurării activității societății), se tratează drept dividend.

În consecință, organele fiscale au reconsiderat tranzacția și au stabilit suplimentar în sarcina societății suma de ..... lei, **reprezentând impozit pe dividende.**

Facem precizarea că suma de ..... lei, plătită de către ..... furnizorilor de bunuri, este compusă din sumele aferente următoarelor facturi:

- f.f. nr. .... în sumă de ..... cu TVA în sumă de ..... (achitată în numerar) reprezentând achiziționarea unor obiecte de inventar care nu se justifică ca fiind în interesul desfășurării activității. Întrucât obiectele de inventar au fost date în consum, societatea a înregistrat în contul de cheltuieli cu obiectele de inventar suma de .....
- f.f. nr. .... în sumă de ..... cu TVA în sumă de ..... (achitată în numerar) reprezentând achiziționarea unor obiecte de inventar care nu se justifică ca fiind în interesul desfășurării activității. Întrucât obiectele de

- inventar au fost date în consum, societatea a înregistrat în contul de cheltuieli cu obiectele de inventar suma de .....
- f.f. nr. .... în sumă de ..... cu TVA în sumă de ..... (achitată în numerar) reprezentând achiziționarea unor obiecte de inventar care nu se justifică ca fiind în interesul desfășurării activității. Întrucât obiectele de inventar au fost date în consum, societatea a înregistrat în contul de cheltuieli cu obiectele de inventar suma de .....
  - f.f. nr. .... în sumă de ..... lei cu TVA în sumă de ..... (achitată în numerar) reprezentând cheltuieli cu reparații care nu se justifică ca fiind în interesul desfășurării activității.
  - f.f. nr. .... cu suma de ..... cu TVA în sumă de ..... lei (achitată prin bancă conform extraselor de cont bancare prezentate organelor de inspecție fiscală) și f.f. nr. .... în sumă de ..... lei cu TVA în sumă de ..... lei (achitată prin bancă conform extraselor de cont bancare prezentate organelor de inspecție fiscală) reprezentând achiziție marfă de la ..... Suceava (persoană afiliată conform declarației de început a inspecției fiscale) prin ..... conform proceselor verbale de licitație mobilă încheiate în data de 15.05.2008, respectiv în data de 27.05.2008 în dosarele de executare ale ....., tranzacții care au fost anulate prin Sentința civilă nr. ....

**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 ..... lei, din care ..... lei – impozit pe profit și ..... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă societatea avea dreptul la deducerea cheltuielilor cu descărcarea din gestiune a unor bunuri achiziționate de la ..... prin ..... și vândute, în condițiile în care procesele-verbale de licitație mobilă care au stat la baza vânzării bunurilor către societate au fost anulate prin sentință judecătorească.**

**În fapt**, cu privire la impozitul pe profit în sumă de ..... lei, stabilit suplimentar în sarcina societății, organele fiscale precizează că această sumă a fost stabilită în conformitate cu deciziile de impunere aferente rapoartelor de inspecție fiscală parțială încheiate de inspectorii din cadrul AIF Suceava cu privire la TVA, prin care s-au reconsiderat următoarele tranzacții ca nefiind în scopul desfășurării activității pentru realizarea de venituri:

- f.f. nr. .... în sumă de ....., cu TVA în sumă de ..... lei (achitată prin bancă conform extraselor de cont bancare prezentate organelor de inspecție fiscală), și f.f. nr. .... în sumă de ..... lei, cu TVA în sumă de ..... lei (achitată prin bancă conform extraselor de cont bancare prezentate organelor de inspecție fiscală), reprezentând achiziție marfă de la

..... Suceava (persoană afiliată conform declarației de început a inspecției fiscale) prin ..... conform proceselor verbale de licitație mobilă încheiate în data de 15.05.2008, respectiv în data de 27.05.2008 în dosarele de executare ale ....., tranzacții care au fost anulate prin Sentința civilă nr. ....

Prin Sentința judecătorească a Judecătoriei Suceava nr. ...., din Dosarul nr. ...., se hotărăște anularea proceselor-verbale de licitație mobilă întocmite la data de 15.05.2008 și la data de 27.05.2008 în dosarele de executare ale ..... nr. ...., nr. ...., ....., ....., încetarea executării silite efectuată de ..... în aceste dosare de executare și întoarcerea executării prin restabilirea situației anterioare întocmirii proceselor-verbale de licitație.

De asemenea, organele fiscale menționează că marfa achiziționată de către ..... a fost vândută către ..... Suceava (f.f. nr. ....) și ..... Câmpulung Moldovenesc (f.f. nr. ....), înregistrându-se în contul de cheltuieli cu mărfurile suma de ..... aferentă tranzacțiilor respective.

Deoarece aceste tranzacții nu la bază o tranzacție validă, organele fiscale nu au admis la deducere cheltuielile cu mărfurile, stabilind suplimentar un profit impozabil în sumă de ..... și **un impozit pe profit în sumă de ..... lei.**

Pentru neachitarea la scadență a sumei totale de ..... lei (din care petenta contestă suma de ..... lei) stabilită suplimentar, s-au calculat **accesorii** în sumă totală de ..... lei (din care ..... lei aferentă debitului contestat în sumă de ..... lei).

Contestatoarea afirmă că în cazul de față nu sunt aplicabile prevederile legale invocate de organele fiscale, deoarece facturile provin de la ....., chiar dacă pe cuprinsul acestora apare înscris ca furnizor ..... și aceste bunuri au făcut obiectul unei executări silite și nu a fost o operațiune benevolă a ....., De asemenea, precizează că, chiar și în situația în care această operațiune ar fi fost făcută de ....., ..... nu are calitatea de acționar sau asociat al .....

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 19** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, și **pct. 12** 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. 19** din Codul fiscal, unde se precizează că:

#### **ART. 19**

##### **“Reguli generale**

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



[...]”.

„Norme metodologice:

**12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal”.**

Din aceste prevederi legale rezultă că se cuprind la calculul profitului impozabil cheltuielile care sunt efectuate în scopul realizării veniturilor firmei, dar cu condiția ca acestea să respecte reglementările contabile în vigoare prevăzute de Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

- La **art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. f** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, și **pct. 22 și pct. 44** 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. 21 alin. 1 și alin. 3 lit. f** din Codul fiscal, se stipulează că:

**ART. 21**

„Cheltuieli

**(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.**

[...]

**(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...]

**f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;**

[...]”.

„Norme metodologice:

**22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.**

[...]

**44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.**

Din aceste prevederi legale se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. De asemenea, în situația în care cheltuielile înregistrate în contabilitate nu au la bază un document justificativ, care este emis cu respectarea reglementărilor legale în vigoare, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Totodată se precizează că la baza înregistrărilor în evidența contabilă stau înscrisurile ce dobândesc calitatea de document justificativ, iar persoanele care le-au întocmit, sunt direct răspunzătoare de acest fapt.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, prevede următoarele:

#### **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”.**

#### **ART. 10**

**“(1) Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la art. 1 revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării unității respective.**

**[...]”.**

#### **ART. 43**

**“Efectuarea cu știință de înregistrări inexacte, precum și omisiunea cu știință a înregistrărilor în contabilitate, având drept consecință denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor financiare, precum și a elementelor de activ și de pasiv ce se reflectă în bilanț, constituie infracțiunea de fals intelectual și se pedepsește conform legii”.**

Din aceste prevederi legale rezultă că orice operațiune economico-financiară care se efectuează trebuie consemnată în momentul efectuării ei într-un document care va sta la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

De asemenea, persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

Analizând textele de lege invocate la acest capăt de cerere rezultă că la baza oricărei operațiuni economico-financiare efectuate se află un document justificativ.



Se concluzionează astfel că, o simplă înregistrare în contabilitate a unei facturi sau a altui document, nu înseamnă și faptul că acel formular este document justificativ.

Atât Legea contabilității, cât și Codul fiscal prevăd și obligativitatea existenței unei operațiuni economico-financiare care are loc și care se consemnează în momentul efectuării ei în acel document, care dobândește calitatea de document justificativ.

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că societatea a descărcat cheltuielile cu mărfurile vândute, deci a dedus cheltuielile aferente achiziționării mărfurilor.

Totodată, prin Sentința judecătorească nr. ...., rămasă definitivă, emisă de Judecătoria Suceava în Dosarul nr. ...., se hotărăște:

„[...]

*Anulează procesele-verbale de licitație mobilă întocmite la data de 15.05.2008 și la data de 27.05.2008 în dosarele de executare ale ..... nr. ...., nr. ...., .....*

*Dispune încetarea executării silite efectuată de ..... în dosarele de executare nr. ...., nr. ...., .....*

[...]

*Dispune întoarcerea executării prin restabilirea situației anterioare întocmirii proceselor-verbale de licitație mobilă întocmite la data de 15.05.2008 și la data de 27.05.2008 în dosarele de executare ale ..... nr. ...., nr. ...., .....*

[...]”.

Așa după cum rezultă și din această sentință, în urma pronunțării acesteia societatea avea obligația respectării elementelor dispuse, în sensul revenirii evidenței contabile la situația economico-financiară existentă înainte de întocmirea proceselor verbale de licitație mobilă întocmite la data de 15.05.2008 și la data de 27.05.2008.

Prin urmare, societatea avea obligația corectării evidenței contabile, în sensul anulării achiziției și implicit a cheltuielilor cu descărcarea din gestiune a mărfurilor care erau sub sechestrul instituit de DGFP Suceava la ..... și care nu puteau fi vândute de ..... către .....

După cum rezultă din dispozitivul sentinței mai sus menționate, procesele-verbale de licitație mobilă întocmite la data de 15.05.2008 și la data de 27.05.2008 în dosarele de executare ale ..... nr. ...., nr. ...., ....., care au stat la baza vânzării bunurilor de la furnizorul ..... către ..... au fost anulate.

Rezultă că operațiunea de vânzare a bunurilor de la furnizorul ..... către ..... a fost anulată, deci nu mai există. Prin urmare, documentele care au stat la baza înregistrării achiziției bunurilor de către petentă și ulterior vândute de aceasta nu au calitatea de documente justificative, întrucât nu au la bază o operațiune reală.

Din prevederile legale invocate rezultă că orice economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

Întrucât operațiunea de vânzare de la ..... către ..... și implicit cea de vânzare de la ..... către clienții căi a acelor bunuri nu există și nu sunt operațiuni reale, rezultă că documentele întocmite și înregistrate în contabilitate nu sunt documente justificative de înregistrare.

Rezultă că și cheltuielile cu descărcarea bunurilor vândute, deduse de petentă nu sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, deoarece nu au la bază un document justificativ, care să respecte prevederile legale și prin care să se facă dovada că operațiunea a fost efectuată conform prevederilor legale.

**Având în vedere** prevederile legale citate și analizate anterior, faptul că societatea a dedus cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de documente justificative, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere cheltuielile cu descărcarea mărfurilor și au stabilit suplimentar **un impozit pe profit în sumă de ..... lei, 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 ..... lei**, aferente impozitului pe profit și luând în considerare că pentru suma care le-a generat contestația a fost respinsă, faptul că debitul este datorat și nu a fost achitat la scadență, potrivit principiului de drept „**accessorium sequitur principale**” – **accessoriul urmează principalul, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația și cu privire la această sumă.**

**2. Referitor la suma de ....., din care ..... lei – impozit pe veniturile din dividende și ..... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care ..... a achitat suma de bani furnizorilor de bunuri pentru o operațiune care a fost anulată și pentru bunuri care nu au fost utilizate în interesul firmei, iar din documentele existente la dosarul contestației rezultă că există elemente de afiliere între persoanele participante la acest transfer.**

**În fapt**, în urma verificării efectuate la societate, organele fiscale au mai constatat că, urmare a celor prezentate la capitolul referitor la impozitul pe profit, suma de ..... lei (..... + ..... lei) plătită de către ..... furnizorilor de bunuri (bunurile respective nefiind achiziționate în favoarea desfășurării activității societății), se tratează drept dividend.

În consecință, organele fiscale au reconsiderat tranzacțiile și au stabilit suplimentar în sarcina societății suma de ..... lei, **reprezentând impozit pe dividende.**

Suma de ..... lei, plătită de către ..... furnizorilor de bunuri, este compusă din sumele aferente următoarelor facturi:

- f.f. nr. .... în sumă de ..... cu TVA în sumă de ..... (achitată în numerar) reprezentând achiziționarea unor obiecte de inventar care nu se

- justifică ca fiind în interesul desfășurării activității. Întrucât obiectele de inventar au fost date în consum, societatea a înregistrat în contul de cheltuieli cu obiectele de inventar suma de .....
- f.f. nr. .... în sumă de ..... cu TVA în sumă de ..... (achitată în numerar) reprezentând achiziționarea unor obiecte de inventar care nu se justifică ca fiind în interesul desfășurării activității. Întrucât obiectele de inventar au fost date în consum, societatea a înregistrat în contul de cheltuieli cu obiectele de inventar suma de .....
  - f.f. nr. .... în sumă de ..... cu TVA în sumă de ..... (achitată în numerar) reprezentând achiziționarea unor obiecte de inventar care nu se justifică ca fiind în interesul desfășurării activității. Întrucât obiectele de inventar au fost date în consum, societatea a înregistrat în contul de cheltuieli cu obiectele de inventar suma de .....
  - f.f. nr. .... în sumă de ..... lei cu TVA în sumă de ..... (achitată în numerar) reprezentând cheltuieli cu reparații care nu se justifică ca fiind în interesul desfășurării activității.
  - f.f. nr. .... cu suma de ..... cu TVA în sumă de ..... lei (achitată prin bancă conform extraselor de cont bancare prezentate organelor de inspecție fiscală) și f.f. nr. .... în sumă de ..... lei cu TVA în sumă de ..... lei (achitată prin bancă conform extraselor de cont bancare prezentate organelor de inspecție fiscală) reprezentând achiziție marfă de la ..... Suceava (persoană afiliată conform declarației de început a inspecției fiscale) prin ..... conform proceselor verbale de licitație mobilă încheiate în data de 15.05.2008, respectiv în data de 27.05.2008 în dosarele de executare ale ....., tranzacții care au fost anulate prin Sentința civilă nr. ....

**Referitor la impunerea societății cu impozitul pe dividende în sumă de .....** lei, aceasta afirmă că inspectorii fiscali au impozitat cu cota de 16% suma de ....., deși în motivarea de fapt se precizează că suma de ..... este compusă din următoarele sume: ..... și ..... lei, care în total dau rezultatul de ..... lei.

Mai mult decât atât, societatea susține că nu înțelege ce reprezintă suma de ..... lei, inclusă în suma de ..... lei.

Societatea afirmă că netemeinicia impunerii rezultă din faptul că **nu sunt îndeplinite** prevederile art. 7 alin. 12 din Codul fiscal, nefiind acționar sau asociat al ....., că **nu sunt îndeplinite** prevederile art. 7 pct. 7 din Codul fiscal, întrucât impunerea s-a făcut pentru întreaga sumă aferentă celor două facturi fiscale și nu pentru diferența dintre prețul cu care s-a vândut și prețul pieței, **precum și din faptul că în anul 2008 societatea a avut un profit de ..... lei**, după cum rezultă din RIF la pct. 5, astfel încât suma pe care eventual o putea ridica cu titlu de dividend este de 16% din acest profit, respectiv .....

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 11** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării:

## **ART. 11**

### **“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

**(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.**

[...]”.

Conform acestor prevederi legale, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în sarcina unui contribuabil, organul fiscal are dreptul de a nu lua în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau poate reîncadra o tranzacție pentru a reflecta conținutul economic al acesteia.

Astfel, se reține că, în situația în care o tranzacție nu are un scop economic, aceasta poate fi reîncadrată pentru a se putea evidenția conținutul său economic.

Din documentele existente la dosarul cauzei, organul fiscal a constatat că petenta a achiziționat o serie de obiecte de inventar care nu au fost achiziționate în interesul societății, precum și o serie de mărfuri în baza unor procese-verbale care ulterior au fost anulate.

Prin Sentința judecătorească nr. ...., rămasă definitivă, emisă de Judecătoria Suceava, se hotărăște anularea proceselor-verbale de licitație mobilă întocmite la data de 15.05.2008 și la data de 27.05.2008 în dosarele de executare ale ..... nr. ...., nr. ...., ....., ....., încetarea executării silite efectuată de ..... în aceste dosare de executare și întoarcerea executării prin restabilirea situației anterioare întocmirii proceselor-verbale de licitație.

În urma acestei sentințe, toate operațiunile care au avut la bază aceste procese verbale au fost anulate, respectiv vânzarea bunurilor de la ..... către petentă, precum și revânzarea acestora de la petentă către clienții săi.

Suma achitată de ..... pentru operațiunea de achiziție de mărfuri anulată prin Sentința judecătorească nu mai are la bază o operațiune economică.

Întrucât suma a fost transferată din contul ..... în contul ..... (care ulterior trebuia să transfere suma în contul .....) pentru operațiuni care nu există, precum și faptul că o parte din bunuri nu a fost achiziționată pentru interesul firmei, și luând în considerare și faptul că însuși administratorul societății, ....., afirmă în Declarația de început a inspecției fiscale faptul că are relații de afiliere cu ..... (acționar fiind ....., fiul lui ..... și acționar al petentei), cu ..... (unde este administrator), cu ..... (unde este și director și de unde a achiziționat bunurile) și cu ..... (unde este asociat unic) rezultă că în mod legal organele fiscale au reconsiderat tranzacția și au reîncadrat-o sub forma unei distribuiri de dividende acordate asociaților, pentru a reflecta conținutul economic al acesteia.

- **Art. 12 și art. 67** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada supusă analizei, 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 alin. 1 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:

[...]

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.

Totodată, rezultă că, 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.

Având în vedere că suma a fost transferată din contul ..... în contul ..... (care are calitate de executor judecătoresc pentru bunurile aparținând ..... și care ulterior trebuia să transfere suma în contul .....) pentru operațiuni care nu există, faptul că o parte din bunuri nu a fost achiziționată pentru interesul firmei, și luând în considerare și faptul că însuși administratorul societății, ....., afirmă în Declarația de început a inspecției fiscale faptul că are relații de afiliere cu ..... (acționar fiind ....., fiul lui ..... și acționar al petentei), cu ..... (unde este administrator), cu ..... (unde este și director și de unde a achiziționat bunurile) și cu ..... (unde este asociat unic) rezultă că în mod legal organele fiscale au reconsiderat tranzacția și au reîncadrat-o sub forma unei distribuiri de dividende acordate asociaților, pentru a reflecta conținutul economic al acesteia.

Rezultă că în mod legal organele fiscale au stabilit suplimentar în sarcina petentei **suma de ..... lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende.**

**Referitor la întrebarea societății potrivit căreia nu înțelege de unde provine suma de ..... lei, inclusă în baza de impozitare de .....** facem precizarea că suma respectivă este compusă din sumele: ..... (TVA aferentă facturii nr. ....) + ..... (TVA aferentă facturii nr. ....) + ..... (TVA aferentă facturii nr. ....) + ..... (TVA aferentă facturii nr. ....) + ..... lei (TVA aferentă facturii nr. ....) + ..... lei (TVA aferentă facturii nr. ....).

**Referitor la întrebarea societății potrivit căreia nu înțelege din ce este formată baza de impozitare de .....**, facem precizările următoare:

- suma facturilor de achiziție achitate este următoarea:

..... + ..... lei TVA = ..... lei

Suma de ..... lei reprezintă suma încasată sub formă de dividende de către asociați și este suma netă rezultată după reținerea impozitului pe dividende.

Deci suma de ..... lei reprezintă Dividende brute – 16% impozit pe dividende brute, adică diferența de 84% din suma dividendelor brute (care este baza de calcul a impozitului pe dividende).

Deoarece ..... lei = 84% din Dividende brute, rezultă că:

**Dividende brute = ..... lei / 84 \* 100 = .....**

**Impozitul pe dividende = Dividende brute \* 16% = ..... \* 16 % = ..... lei.**



Rezultă că în mod legal și corect organele fiscale au calculat impozitul pe dividende datorat de societate.

**Referitor la susținerea societății potrivit căreia, în anul 2008 a avut un profit impozabil în sumă de ..... lei și prin urmare societatea nu putea ridica dividende decât în limita acestui profit**, facem precizarea că nici această afirmație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât suma care face obiectul acestui capăt de cerere nu este un dividend acordat în urma deciziei luate ca urmare a întrunirii asociaților, ci este o plată efectuată de societate, care nu are la bază o operațiune reală și care este tratată drept dividend în urma reconsiderării tranzacțiilor respective.

Având în vedere prevederile legale invocate și elementele prezentate la acest capăt de cerere, rezultă că în mod legal organele fiscale au stabilit suplimentar în sarcina petentei **suma de ..... lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende, drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de societate cu privire la această sumă.**

De asemenea, având în vedere că nu se contestă modul de calcul al **majorărilor de întârziere în sumă de ..... lei**, aferente impozitului pe veniturile din dividende și luând în considerare că pentru suma care le-a generat contestația a fost respinsă, faptul că debitul este 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.**

**3. Referitor la suma de ..... lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, stabilită prin Decizia de impunere nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă ..... datorează această sumă, în condițiile în care debitul pentru care s-au calculat este datorat, nu a fost contestat și nu a fost achitat la scadență.**

**În fapt**, pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă de ..... lei, stabilit suplimentar, s-au calculat pentru perioada 26.04.2008-24.01.2011 accesorii în sumă totală de ..... lei.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 119 și art. 120** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează că:

#### **ART. 119**

**“Dispoziții generale privind majorări de întârziere**

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

#### **ART. 120**

##### **„Majorări de întârziere**

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

[...]

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

- Începând cu 01 iulie 2011 articolele mai sus citate s-au modificat având conținutul următor:

#### **ART. 119**

##### **“Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

[...]

#### **ART. 120**

##### **“Dobânzi**

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

[...]

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

#### **ART. 120<sup>^1\*</sup>)**

##### **“Penalități de întârziere**

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

**(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”.**

- Începând cu 01.10.2010, **art. 120** are conținutul următor:

**ART. 120**

**“Dobânzi**

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

[...]

**(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.**

Conform acestor prevederi legale se reține că, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări, dobânzi și penalități de întârziere.

Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și este în procent de 0,1%.

Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și este în procent de 0,05%/ zi, iar începând cu 01.10.2010 este în procent de 0,04%/ zi.

De asemenea, pentru obligațiile fiscale achitate după termenul de 60 zile de la scadență, se datorează penalități de întârziere calculate în procent de 15%.

Accesoriile în sumă de ..... lei s-au calculat pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă de ..... lei, sumă care nu a fost contestată de către societate.

Având în vedere prevederile legale invocate și faptul că impozitul pe profit care a generat accesoriile este datorată, nu a fost achitată la scadență și nu a fost contestată de societate, și luând în considerare și principiul de drept **“*accessorium sequitur principale*”** (accesoriul urmează principalul), rezultă că în mod legal organul fiscal a calculat **accesorii în sumă totală de ..... lei aferente impozitului pe profit**, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 7 alin. 1 pct. 12, art. 11, art. 12, art. 19, art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. f, art. 67 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, și pct. 12, pct. 22, pct. 44 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. 19 din Codul fiscal, art. 6, art. 10, art. 43 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup> din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

### **DECIDE:**

**1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de ....., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-SV ....., înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., cu privire la suma de ..... lei, reprezentând:**

- ..... lei – impozit pe profit;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – impozit pe veniturile din dividende;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende.

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