



DECIZIA nr. 177/29.11.2012
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "GI" S.R.L.
înregistrată la D.G. F. P. ... sub nr. ----/06.11.2012

Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizat de către Activitatea de Inspecție Fiscală ... prin adresa nr. ---/16.11.2012, înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. --- din data de 19.11.2012, cu privire la contestația formulată de **S.C. "GI" S.R.L. Cod Unic de Înregistrare RO ..., Număr Registrul Comerțului J---/---/---**, cu sediul social în ..., str. ..., bl., sc. ..., ap. ..., județul

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-VS ___ din data de 28.09.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS___ din data de 28.09.2012 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. - Activitatea de Inspecție Fiscală ...- Serviciul Inspecție Fiscală 5.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de S lei, reprezentând:

- **taxă pe valoarea adăugată în sumă de S1 lei;**
- **dobânzi - T.V.A. în sumă de S2 lei;**
- **penalități de întârziere-T.V.A. în sumă de S3 lei;**
- **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de S4 lei;**
- **dobânzi - impozit pe dividende în sumă de S5 lei;**
- **penalități de întârziere - impozit pe dividende în sumă de S6 lei.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. F-VS ___/28.09.2012, respectiv în data de 12.10.2012 potrivit semnăturii și ștampilei de pe adresa de înaintare a deciziei de impunere și data înregistrării contestației la D.G.F.P. ... respectiv în data de 06.11.2012, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții, aplicată pe originalul contestației aflată la dosarul cauzei.

Organul emitent al actului administrativ contestat, în speță Activitatea de Inspecție Fiscală ... a întocmit dosarul contestației și prin adresa nr. ---/16.11.2012 înregistrată D.G.F.P. ... sub nr. ----/19.11.2012 l-a transmis Compartimentului Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. ..., împreună cu Referatul privind propunerile de soluționare a contestației nr. ----/16.11.2012 în care se menționează că împotriva S.C. "GI" S.R.L. nu s-a formulat plângere penală și se propune respingerea în totalitate a contestației.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile impuse de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. ... se învestește cu pronunțarea asupra contestației formulate de S.C. "GI" S.R.L. din ..., str. ..., bl., sc. ..., ap. ..., județul

I. S.C. "GI" S.R.L. contestă Decizia de impunere nr. ___/28.09.2012 pentru suma totală de S lei precizând următoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată, societatea arată că organul de

inspecție fiscală a stabilit în mod eronat, T.V.A. suplimentară de plată în cuantum de S1 lei plus majorări și penalități de întârziere invocând Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare - art. 134¹ "Faptul generator pentru livrările de bunuri și prestările de servicii (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol", neținând cont de art. 134 alin. (5) care precizează: "În cazul schimbării regimului de impozitare se va proceda la regularizare pentru a aplica regimul de impozitare în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii pentru cazurile prevăzute la art. 134² alin. (2) lit. a), numai dacă factura este emisă pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri sau prestării de servicii și la art. 134² alin. (2) lit.b) dacă a fost încasat un avans pentru plata parțială a livrării de bunuri sau prestării de servicii. Prevederile acestui alineat nu se aplică pentru micile întreprinderi prevăzute la art. 152 care se înregistrează în scopuri de T.V.A. conform art. 153".

Față de aceste prevederi legale, deoarece la data emiterii facturilor nu era înregistrată ca plătitoare de T.V.A., societatea susține că în mod eronat, organul de inspecție fiscală a obligat-o să colecteze T.V.A. la livrare fără a ține seama de faptul generator și exigibilitatea taxei, întrucât facturile erau emise și încasate în avans, și nu trebuia colectată T.V.A.

2 Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice:

-**suma de S4 lei** - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, la care se adaugă majorări și penalități este stabilită în mod eronat deoarece asociatul nu a luat decizia de a distribui dividende așa cum prevede Legea nr. 31/1990 la art. 67 iar sumele retrase de administrator vor fi restituite unității așa cum s-a angajat.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS ___/28.09.2012, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală ...- Serviciul Inspecție Fiscală 5 din cadrul D.G.F.P. ... în baza Raportului de Inspecție Fiscală înregistrat sub nr. F-VS___/27.09.2012 s-au consemnat:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

Organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- în data de 27.12.2011, S.C. "GI" SRL ... în calitate de furnizor și CLUBUL SPORTIV ȘCOLAR ---- în calitate de cumpărător (beneficiar) au încheiat un contract de furnizare produse având ca obiect livrarea de echipamente profesionale de bucătărie, termen de livrare - cel mult două zile de la data semnării contractului.

- în luna decembrie 2011 societatea emite facturi de livrare către partenerul său în valoare de x lei fără T.V.A., la data facturării nefiind înregistrată în scopuri de T.V.A.

- aprovizionarea s-a efectuat în lunile martie, aprilie și mai 2012 când societatea era deja înregistrată în scopuri de T.V.A. și prin urmare deduce T.V.A. aferentă facturilor privind achiziția bunurilor.

În raport de aceste constatări, considerându-se că livrarea echipamentelor de bucătărie nu putea avea loc în decembrie 2011 ci ulterior efectuării operațiunilor de aprovizionare, respectiv în lunile martie, aprilie și mai, în baza prevederilor art. 128 alin. (1), art. 134 alin. (1) și art. 137, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 01.02.2012-30.06.2012 s-a stabilit în sarcina S.C. "GI" SRL ..., taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de S1 lei reprezentând T.V.A. colectată aferentă livrărilor de bunuri către CLUBUL SPORTIV ȘCOLAR ___ astfel:

- în luna martie: xx lei, aferentă veniturilor înregistrate în contabilitate în sumă de yy lei;

- în luna aprilie: xxx lei, aferentă veniturilor înregistrate în contabilitate în sumă de yyy lei;

- în luna mai: xxxx lei, aferentă veniturilor înregistrate în contabilitate în sumă de yyyy lei;

Pentru diferențele suplimentare constatate la T.V.A. de plată în sumă totală de 42.398 lei, organul de inspecție fiscală a calculat, în baza prevederilor art. 119, art. 120 alin. (7) și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, dobânzi în sumă de S2 lei și penalități de întârziere în sumă de S3 lei, de la data scadenței până la data de 25.09.2012.

2. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice:

Organul de inspecție fiscală a constatat:

- în perioada verificată, societatea nu a înregistrat/declarat/achitat impozit pe dividende din profitul net realizat în perioada 15.07.2009-30.06.2012;

- administratorul societății a retras diverse sume din casierie conform dispozițiilor de plată: 01/2012= --000 lei, 02/2012=---.000 lei, 03/2012= 1--.000 lei, 04/2012= --.000 lei și 05/2012= suma de ---00 lei, nerestituite până la data controlului.

Conform prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la control aceste sume au fost tratate ca dividende distribuite persoanelor fizice stabilindu-se baza de impozitare în sumă de "D" lei căreia îi corespunde un impozit dividende în sumă de S4 lei.

Pentru diferențele suplimentare de plată constatate la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă totală de S4 lei, organul de inspecție fiscală a calculat, în baza prevederilor art. 119, art. 120 alin. (7) și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, dobânzi în sumă de S5 lei și penalități de întârziere în sumă de S6 lei, de la data scadenței până la data de 25.09.2012.

III. Luând în considerare susținerile organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, precum și actele normative incidente cauzei se rețin următoarele:

În perioada 12.09.2012 - 26.09.2012, S.C. "GI" S.R.L. CUI RO ..., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. J--/---/----, cu sediul social în ..., str. ..., bl...., sc. ..., ap. ..., județul ..., având ca obiect principal de activitate "Activități ale tur-operatorilor", cod CAEN/2008 -7912, a fost supusă unei inspecții fiscale generale care a cuprins:

- perioada 15.07.2009-30.06.2012 - impozit pe dividende;
- perioada 01.02.2012-30.06.2012 - taxă pe valoarea adăugată.

1. Referitor la obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală în sumă de aa lei din care taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S1 lei și obligațiile fiscale accesorii aferente T.V.A. în sumă de S2 lei:

cauza supusă soluționării D.G.F.P. ... prin Compartimentul soluționare contestații este să se pronunțe dacă în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. "GI" S.R.L., obligațiile fiscale suplimentare amintite mai sus în condițiile în care societatea nu era înregistrată în scopuri de T.V.A. la data la care a emis facturile de avans dar era înregistrată la data livrării bunurilor.

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că S.C. "GI" S.R.L. avea obligația să colecteze în lunile martie, aprilie și mai 2012, T.V.A. în sumă de S1 lei aferentă livrărilor de echipamente profesionale de bucătărie în sumă de x lei către CLUBUL SPORTIV SCOLAR ___ deoarece:

- în data de 27 decembrie 2011 S.C. "GI" S.R.L. a încheiat contracte de furnizare de produse cu CLUBUL SPORTIV SCOLAR ___ având ca obiect livrarea de echipamente profesionale de bucătărie;

- în luna decembrie 2011 a emis facturi de livrare către clientul său în care sunt înscrise bunurile stipulate în contracte, în sumă totală de x lei, facturi pe care tot atunci le-a și încasat;

- în facturile emise în luna decembrie 2011 societatea nu a înscris T.V.A. nefiind înregistrată în scopuri de T.V.A.;

- începând cu data de 01.02.2012 S.C. "GI" S.R.L. devine plătitor de T.V.A.

- în lunile martie, aprilie și mai 2012, S.C. "GI" S.R.L se aprovizionează cu bunurile care fac obiectul contractelor și facturilor emise în luna decembrie 2011 își exercită dreptul de deducere a T.V.A. și înregistrează în contabilitate venituri din vânzarea mărfurilor și cheluieli cu mărfurile vândute.

S.C. "GI" S.R.L. contestă măsura organului de inspecție fiscală de a colecta în lunile martie, aprilie și mai, taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de bunuri către CLUBUL SPORTIV ȘCOLAR ____ invocând faptul că la control nu s-a ținut cont de faptul că la data emiterii facturilor nu era înregistrată în scopuri de T.V.A. și în acest caz se fac aplicabile prevederile art. 134 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: care precizează:

„(5) În cazul schimbării regimului de impozitare se va proceda la regularizare pentru a se aplica regimul de impozitare în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii pentru cazurile prevăzute la [art. 134²](#) alin. (2) lit. a), numai dacă factura este emisă pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii și la [art. 134²](#) alin. (2) lit. b), dacă a fost încasat un avans pentru valoarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii. Prevederile acestui alineat nu se aplică pentru micile întreprinderi prevăzute la [art. 152](#), care se înregistrează în scopuri de T.V.A. conform [art. 153](#).”

În drept, se fac aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare în vigoare în perioada supusă verificării fiscale, astfel:

„Art. 126

(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;”

„Art. 128

Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

„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.

(4) Regimul de impozitare aplicabil pentru operațiunile impozabile este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la [art. 134²](#) alin. (2), pentru care se aplică regimul de impozitare în vigoare la data exigibilității taxei.”

„Art. 134¹

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

„Art. 134²

(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;

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;”

Norme metodologice:

16¹. (1) Prevederile art. 134² alin. (2) lit. a) din Codul fiscal se aplică în situația în care facturile totale ori parțiale pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii au fost emise înaintea faptului generator de taxă și includ și situația în care sunt emise facturi pentru avansuri înainte de încasarea acestora.

„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.”

Norme metodologice:

69. (3) Regularizarea facturilor emise de către furnizori/prestatori pentru avansuri, sau în cazul emiterii de facturi parțiale pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii, se realizează prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii. Stornarea se poate face separat sau pe aceeași factură pe care se evidențiază contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii. Pe factura emisă se va face o referire la facturile de avans sau facturile parțiale emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi pentru aceeași operațiune, în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5) lit. n) din Codul fiscal. [...]

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar reprezintă livrare de bunuri, operațiune impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată. Exigibilitatea taxei intervine la data livrării bunurilor. Prin derogare, exigibilitatea intervine la data emiterii unei facturi înainte de data la care intervine faptul generator sau la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator (emiterea facturii pentru acesta).

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) din Codul fiscal, este obligată 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.

Totodată se reține că persoanele impozabile care au încasat avansuri de la clienți pentru care aveau obligația să întocmească facturi de avans au obligația să procedeze la regularizarea facturilor emise pentru avansuri, operațiune care se realizează prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că în fapt, în luna decembrie 2011 S.C. "GI" S.R.L. a încasat avansuri de la clienți în sumă de x lei în

baza unor facturi și a contractelor de furnizare de produse al căror obiect constă în livrarea de echipamente profesionale de bucătărie, către CLUBUL SPORTIV ȘCOLAR _____ avansuri pe care le-a facturat fără T.V.A., societatea nefiind înregistrată în scopuri de T.V.A.

Se mai reține că livrarea efectivă a bunurilor a avut loc în lunile martie, aprilie și mai 2012 (data achiziționării bunurilor - operațiune pentru care societatea și-a exercitat dreptul de deducere al T.V.A. înscris pe facturile de achiziție fiind înregistrată în scopuri de T.V.A. din data de 01.02.2012) însă, societatea ignorând prevederile art. 155 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare precum și ale pct. 69(3) din normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, nu a emis facturi pentru livrarea bunurilor și nu a regularizat facturile pentru avansurile încasate în luna decembrie 2011 și pe cale de consecință nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor privind livrarea bunurilor efectuate ulterior înregistrării în scopuri de T.V.A.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea T.V.A. în sumă de S1 lei aferentă livrării bunurilor, înregistrate în contabilitate în lunile martie, aprilie și mai în conformitate cu prevederile art. 134 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe considerentul că faptul generator și exigibilitatea taxei intervine la data livrării bunurilor, dată la care societatea era înregistrată în scopuri de T.V.A..

În soluționarea favorabilă a cauzei nu poate fi reținută critica pe care o aduce contestatoarea referitor la modul de interpretate și aplicare a legii de către echipa de inspecție fiscală în sensul că aceasta din urmă nu a ținut cont de prevederile art. 134² alin. (5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal deoarece, după cum am arătat mai sus, la control nu s-a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de în luna decembrie 2011 pentru încasarea în avans a contravalorii tranzacției (când societatea nu era înregistrată în scopuri de T.V.A.) caz în care ar fi fost încălcată reglementarea de la alin. (5) al art. 134² Cod fiscal) ci a colectat T.V.A. la data la care a intervenit faptul generator și exigibilitatea taxei aferentă livrării bunurilor, respectiv în martie, aprilie și mai 2012, când au fost înregistrate în contabilitate livrările de bunuri.

Dealtfel, nerespectarea legii referitoare la facturare și regularizarea avansurilor de către contestatoarea precum și întocmirea eronată a facturilor în sensul că pe facturile emise în decembrie a consemnat denumirea mărfurilor (bunurile care făceau obiectul contractelor încheiate cu Clubul sportiv) și nu „contravaloare avans” nu o scutește pe aceasta de obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile sale taxabile efectuate după data la care a devenit plătitoare de T.V.A. mai ales că în luna decembrie 2011, așa cum rezultă și din bilanța de verificare întocmită la data de 30.06.2012, aflată la dosarul cauzei, contestatoarea însăși a tratat operațiunea ca și avans încasat și nu ca livrare de bunuri.

Atâta timp cât corect și legal, organul de inspecție fiscală a stabilit că faptul generator și exigibilitatea taxei a intervenit la data livrării bunurilor respectiv în lunile martie, aprilie și mai 2012 nu se poate reține că la control s-a reconsiderat exigibilitatea și faptul generator pentru facturile întocmite în luna decembrie 2011, cum eronat interpretează petenta.

Față de cele de mai sus se reține că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina contestatoarei diferența suplimentară la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S1 lei și pe cale de consecință contestația pentru acest capăt de cerere urmează a se respinge ca neîntemeiată.

În ceea ce privește dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul și având în vedere că în sarcina S.C. "GI" S.R.L. este reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de S1 lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, sunt datorate de către aceasta și obligațiile de plată accesorii în sumă de 1.949 lei stabilite în temeiul prevederilor

art.119, art. 120 si 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare pentru perioada 26.04.2012-25.09.2012.

În consecință, contestația formulată de S.C. "GI" S.R.L. urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru capătul de cerere privind accesoriile în sumă de lei, aferente T.V.A. din care S2 lei dobânzi și S3 lei penalități de întârziere.

2. a) Referitor la impozitul pe dividende în sumă de S4 lei:

Direcția generală a finanțelor publice ... prin Compartimentul soluționare contestații este investită să se pronunțe asupra legalității încadrării plăților efectuate în scopul personal al administratorului-asociat unic al S.C. "GI" S.R.L., în categoria dividendelor.

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că în perioada 01/2012-05/2012 administratorul societății, doamna care este și asociat unic al acesteia, a încasat conform dispozițiilor de plată nr. 01/2012 suma de ... lei, nr. 02/2012 suma de ... lei, nr. 03/2012 suma de ...lei, nr. 04/2012 suma de ...lei și nr. 05/2012 suma de .. lei și a asimilat aceste sume, dividendelor nete ridicate, la care corespunde un impozit pe dividende stabilit diferență control în sumă de S4 lei ca urmare a aplicării prevederilor art. 7, pct. 12, precum și art. 67, alin. (1) din Codul fiscal.

Potrivit explicațiilor date în susținerea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-VS 832/30.07.2012, rezultă că „sumele retrase de administrator vor fi restituite unității așa cum și-a luat angajamentul”.

S-a constatat că, în susținerea afirmațiilor sale societatea nu a prezentat niciun document justificativ din care să rezulte cele susținute.

Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede la art.11 că „**(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.**”

Se reține că prin raportul de inspecție fiscală s-a constatat că deși nu se justificau sumele ridicate anterior din casieria unității au fost încasate de către administrator fără nici o contraprestație și nu au fost justificate cu documente din care să reiasă cheltuirea acestora în scopul desfășurării activității fiind de fapt sume ridicate în favoarea aceluia, și în consecință tratate ca dividende potrivit art.7 alin.1 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu prevederile art. 7 alin.1 pct.12 și alin.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere cele constatate, precum și faptul că societatea nu a justificat cu documente utilizarea sumelor ridicate și nedecontate în folosul societății rezultă implicit că acestea au fost utilizate în scopul personal al administratorului-asociat unic.

Pe cale de consecință, sumele plătite de persoana juridică care au fost utilizate în scop personal reprezintă dividende conform prevederilor art.7 pct.12 alin.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care societatea datorează un impozit în sumă de S4 lei.

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

“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.” iar conform art. 67 din același act normativ:

“(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sume primite ca urmare a

deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 10% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice o dată 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-a aprobat bilanțul contabil, termenul de plată a impozitului pe dividende este până la data de 31decembrie a anului respectiv.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că legiuitorul prevede că dividendele reprezintă o distribuie în bani efectuată de persoana juridică unui participant drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

De asemenea, potrivit prevederilor art. 7 pct.12 teza a 2-a din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, 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 sau 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.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei conform căreia sumele ridicate urmează a fi restituite „așa cum și-a luat angajamentul” se reține că societatea nu dovedește aceste susțineri cu documente justificative ori în conformitate cu prevederile art. 65(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată: *“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*

Pe cale de consecință, sumele ridicate de la casieria unității și nejustificate de administrator ca fiind utilizate în interesul activității contribuabilului reprezintă sume ridicate în scopul personal al persoanei fizice, care din punct de vedere fiscal sunt tratate ca dividende conform prevederilor art. 7 pct.12 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și se impun în mod corespunzător.

Astfel, în temeiul art. 216 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează: *“Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”* coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia *“11.1. Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru impozitul pe dividende în sumă de S4 lei.

2. b). În ceea ce privește suma de bb lei din care:

S5 lei – dobânzi impozit dividende;

S6 lei – penalități de întârziere impozit dividende,

cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect și legal accesoriile de plată în sumă de bb lei aferente diferențelor de impozit pe dividende, în condițiile în care, prin prezenta decizie s-a reținut ca fiind datorat debitul în sumă de S4 lei cu titlul de impozit pe veniturile dindividende distribuite persoanelor fizice.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. F-VS ___/28.09.2012 s-au calculat, pentru perioada 26.02.2012-25.09.2012, dobânzi în sumă de S5 lei și penalități de întârziere la plată în sumă de S6 lei aferente diferențelor de impozit pe dividende în sumă totală de S4 lei (---- lei+--- lei+--lei+-- lei+--- lei).

În drept, potrivit dispozițiilor art. 119 , art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în vigoare în perioada supusă

verificării:

“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

(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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

“ART. 120¹

(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”.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că pentru neachitarea la scadență a obligațiilor de plată se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. În cazul diferențelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia, inclusiv iar în ceea ce privește nivelul penalității de întârziere dacă stingerea se realizează după împlinirea termenului de 60 de zile prevăzut la lit. b) alin. (2) al art. 120¹ Cod procedură fiscală, nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

Față de aceste prevederi legale și din analiza anexei nr. 4 la Raportul de inspecție fiscală denumită “Situatie privind calculul impozitului pe dividende, dobânzi și penalități de întârziere calculate până la data de 25.09.2012” se reține că aferent impozitului pe dividende stabilit suplimentar de plată, neachitat la scadență societatea datorează dobânzi în sumă de S5 lei (---- lei x 181 zile x 0,04% + ---lei x 152 zile x 0,04%+---lei x 121 zile x 0,04%+---lei x 91 zile x 0,04%+-- lei x 61 zile x 0,04%= --- lei+-- lei+-- lei+-- lei+-- lei= S5 lei) iar penalitățile de întârziere datorate sunt în sumă de S7 lei (S4 lei x 15%) și nu S6 lei cum s-a stabilit prin decizia de impunere contestată.

În condițiile în care la pct. III 2.a) al prezentei decizii s-a reținut ca fiind datorat debitul în sumă de S4 lei reprezentând diferențe la impozitul pe dividende, rezultă că societatea datorează și suma de S5 lei, cu titlu de dobânzi (majorări) și penalitățile de întârziere în sumă de S7 lei, reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale” însă nu datorează suma de S9 lei cu titlul de penalități de întârziere eronat calculate la control.

În raport de cele de mai sus se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de S8 lei aferente impozitului pe dividende datorat în sumă de S4 lei pentru care contestația a fost respinsă prin prezenta decizie și se va admite contestația pentru suma de S9 lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende eronat calculate.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în prezenta decizie, precum și în baza prevederilor art. 216 alin. (1) din OG nr.92/2003 privind

Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit. a) din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E

Art.1. Admiterea parțială a contestației formulată de S.C. "GI" S.R.L. RO ... nr. ORC J--/--/----, cu sediul în ..., str. ... bl....., sc., ap., județul ... **pentru suma de S9 lei** reprezentând **penalități de întârziere la plată aferente impozitului pe dividende** și anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS ___/28.09.2012 pentru această sumă.

Art.2. Respingerea parțială a contestației formulată S.C. "GI" S.R.L. RO ... nr. ORC J--/--/----, cu sediul în ..., str. ... bl....., sc., ap., județul ... **pentru suma de Sr lei**, din care:

- **S1 lei – taxă pe valoarea adăugată;**
- **S2 lei – dobânzi taxă pe valoarea adăugată;**
- **S3 lei – penalități de întârziere taxă pe valoarea adăugată;**
- **S4 lei – impozit dividende;**
- **S5 lei – dobânzi impozit dividende;**

- **S7 lei – penalități de întârziere impozit dividende** și menținerea acestor sume ca datorate și corect stabilite prin Decizia de impunere nr. F-VS nr. /28.09.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de D.G.F.P. ... - Activitatea de inspecție fiscală.

Art. 3. Decizia D.G.F.P. nr. 177/29.11.2012 se comunică în conformitate cu prevederile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare celor în drept.

Art. 4. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul ... în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV,