

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice Harghita

DECIZIA nr. 23 din 2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita
sub nr.../...2009

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, prin adresa nr.../...2009, asupra contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu sediul in ..., Judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../...2009, emisa de Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, prin care s-a stabilit obligatii suplimentare de plata in suma totala de ... lei, din care contesta suma de ... lei, reprezentand

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei impozit pe dividende;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe dividende.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 209 (1) si art. 207 (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia.

I. SC X SRL, prin contestatia depusa la Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, inregistrata sub nr. .../...2009, solicita anularea partiala a Deciziei de impunere nr. .../...2009, invocand urmatoarele motive:

A. In capitolul III „Constatari referitoare la impozitul pe profit” (anexa nr.3)

Cu privire la nedeductibilitatea cheltuielilor in suma de ... lei (... lei + ... lei) reprezentand cheltuieli aferent lucrarilor de reparatii si constructii inclusiv materialelor de constructii consumate la imobilele din

str. ... nr. ... - sediul societatii, accesoriile motocicletei folosit de angajatul societatii respectiv obiecte de inventar, mijloace fixe sau materiale si servicii achizitionate pentru functionalitatea birourilor, autovehiculelor, societatea contestatoara precizeaza ca organul fiscal a incadrat aceste cheltuieli in favoarea asociatului, invocand lit. e din art. 21 alin. (4) din Codul fiscal, fara nici o justificare.

In cea ce priveste tratamentul fiscal al cheltuielilor de reparatii efectuate la imobile in comodat sau in chirie art. 21 alineatul (2) litera m) din Codul Fiscal enunta clar urmatoarele:

„m) cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente unui sediu aflat in locuinta proprietate personala a unei persoane fizice, folosita si in scop personal, deductibile in limita corespunzatoare suprafetelor puse la dispozitia societatii in baza contractelor incheiate intre parti, in acest scop;”

In perioada ... 2005 - ... 2006 societatea si-a desfasurat activitatea exclusiv in locatia Str. ... nr. ... aflata in proprietatea asociatului unic, unde avea si sediul declarat. Nu era folosita de asociat, persoana fizica, in scop de locuinta, fapt justificat de exemplu si de rapoartele de evaluare efectuate in vederea ipotecarii in favoarea bancilor.

Toate reparatiile au fost efectuate in perioada in care intreaga suprafata era pusa la dispozitia contribuabilului si era folosita in scopul indeplinirii obiectului de activitate al societatii, lucru demonstrat si de indicatorii financiari ai societatii, precizand ca datorita specificul activitatii fara spatii adecvate societatea nu putea si nu poate sa produca venituri taxabile.

Contestatoara face referire la prevederile punctului 136 din Normele Metodologice privind art. 62 alin. (1) din Codul Fiscal potrivit carora: *"136. In conformitate cu legislatia in materie, proprietarul are obligatia de a efectua cheltuielile referitoare la intretinerea si repararea locuintei inchiriate, ca de exemplu:*

intretinerea in bune conditii a elementelor structurii de rezistenta a cladirii, elementelor de constructie exterioara a cladirii, cum ar fi: acoperis, fatada, curtile si gradinile, precum si spatii comune din interiorul cladirii, cum ar fi: casa scarii, casa ascensorului si altele asemenea;

intretinerea in bune conditii a instalatiilor comune proprii cladirii, respectiv ascensor, hidrofor, instalatii de alimentare cu apa, de canalizare, instalatii de incalzire centrala si de preparare a apei calde, instalatii electrice si de gaze;

repararea si mentinerea in stare de siguranta in exploatare si de functionare a cladirii pe toata durata inchirierii locuintei.", precizand ca

lucrarile efectuate de societate in calitate de comodatari sau chiriasi au vizat lucrari de reparare si modernizare necesare pentru ca imobilul sa poata fi functional din punct de vedere al deservirii clientilor si de a asigura confortul minim si necesar al angajatilor. Contestatoarea considera, ca in acest context, nu se justifica sustinerea organului fiscal, ca aceste cheltuieli ar fi cheltuieli efectuate in favoarea asociatului. Totodata mentioneaza ca documentele enumerate in Anexa nr. 3 contin toate elementele obligatorii cerute de lege, sunt „documente justificative” apte de a fi inregistrate in contabilitate si a produce efectele juridice si fiscale aferente. Facturile enumerate contin toate elementele necesare identificarii operatiunii economice efectuate, atat sub aspectul identitatii partilor, cat si sub aspectul continutului, cantitativ si valoric.

Referitor la cheltuielile neacceptate la deducere de organele fiscale in suma de ... lei, societatea precizeaza ca aceasta de fapt este de ... lei, in acest sens prezentand o situatie in cuprinsul contestatiei.

Referitor la cheltuielile privind obiecte de inventar, mijloace fixe sau materiale si servicii achizitionate pentru functionalitatea birourilor, autovehiculelor, cum ar fi accesoriile motocicletei in suma de ... lei sau aparate de fotografiere si scanare, contestatoarea precizeaza ca argumentele aduse de organele fiscale nu au nici o legatura cu justificarea caracterului nefiscal al cheltuielilor si au fost considerate fara nici o justificare reala la cheltuieli efectuate in favoarea asociatului, invocand lit. e al art. 21 alin. (4) din Codul Fiscal.

Aceste bunuri si servicii achizitionate au la baza documente justificative, potrivit legii, prin care se face dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor si sunt in patrimoniul societatii, fapt necontestat de organul fiscal.

Societatea contestatoara mai precizeaza, ca tratamentul fiscal a achizitiilor, cheltuielilor efectuate in favoarea asociatilor este reglementat de art. 21 alineatul (2) litera e.) din Codul Fiscal, iar litera b. din punctul 43 din Normele metodologice prevede ca sunt nedeductibile „bunurile, marfurile si serviciile acordate participantilor, precum si lucrarile executate in favoarea acestora”. Organul fiscal nu demonstreaza ca operatiunile aferente documentelor justificative aratare au fost facute in alte scopuri decat pentru obtinerea de venituri si nu raspund nevoilor reale ale societatii. Sarcina probei apartine in principiu, administratiei fiscale, in conditiile art. 65 alin. (2) din C. proc. fisc, dar inspectorii fiscali recalifica aceste cheltuieli in mod subiectiv ca nedeductibile fiscale, fara a arata motivele de fapt si de drept. Principiul libertatii de gestiune da posibilitatea

societatii de a efectua cheltuielile pe care le considera necesare, fara ca autoritatea fiscala sa-i poata cenzura.

B. In capitolul III "Constatari referitoare la impozitul pe profit" (anexa nr.4)

Cu privire cu cheltuielile cu tichete de masa, societatea contesta nedeductibilitatea tichetelor de masa acordate angajatei X in valoare de ... lei, precizand ca conditiile acordarii tichetelor de masa catre angajati este reglementata de Legea nr. 142/1998 respectiv de Hotararea Guvernului nr. 5/1999 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 142/1998 privind acordarea tichetelor de masa. Potrivit acestor norme salariatul poate primi tichete de masa pentru zilele in care este prezent la lucru in unitate - vezi art. 1 si 6 din legea sus mentionata, neexistand nici o restrictie legala privind orele lucrate asa cum interpreteaza eronat inspectorul fiscal, iar in cazul cumulului de functii tichetele de masa pot fi acordate la societatea unde salariatul are functia de baza.

Societatea contestatoara sustine, ca organul fiscal a incadrat la cheltuieli nedeductibile valoarea tichetelor de masa distribuite angajatului susmentionat fara sa verifice indeplinirea conditiei principale privind functia de baza, cu toate ca au fost puse la dispozitia inspectorilor fiscali toate dosarele personale ale angajatilor.

C. In capitolul III "Constatari referitoare la impozitul pe profit" (anexa nr.5-6)

Cu privire la nedeductibilitatea cheltuielilor in suma totala de ... lei, societatea contestatoara precizeaza, ca organul fiscal a stabilit ca cheltuielile efectuate in vederea onorarii obligatiilor societatii stabilite de art. 4 din Legea 448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, sunt nejustificate, datorita faptului ca Decizia de incadrare in grad de handicap emis pe numele angajatului Y este datat din ...2007. Fapt pentru care aceste cheltuieli sunt considerate ca efectuate in favoarea angajatilor, motiv pentru care pentru suma sus mentionata s-a calculat impozit pe profit si impozit pe dividende inclusiv accesoriile.

Societatea contestatoara sustine, ca prezentarea situatiei de fapt al organului fiscal nu corespunde realitatii, in decizia sus amintita scrie clar „data dobandirii handicapului: ...1991". Documentul in cauza este atasat la raportul de inspectie fiscala nr. ... din ...2009.

Societatea mai afirma, ca tot aici organul fiscal a stabilit ca alimentarele de combustibil pentru autoturismul Mercedes cu nr. de inreg. ..., respectiv motocicleta ... nu este justificat prin foile de parcurs, iar in afara de aceste consumuri sunt inregistrate cheltuieli pe baza bonurilor nefiscale. Fapt pentru care aceste cheltuieli sunt considerate ca efectuate

in favoarea angajatilor, motiv pentru care pentru suma sus mentionata s-a calculat impozit pe profit si impozit pe dividende inclusiv accesoriile.

Societatea contestatoara considera ca prezentarea situatiei de fapt al organului fiscal nici aici nu corespunde realitatii. Exemplificativ arata ca in anexa nr. poz.28 este trecuta ca cheltuiala nedeductibila suma de ... lei (furnizor: Diversi,alimentare in ... prin card...) suma care de fapt se compune din avansuri spre decontare (542=5124) ridicate de salariatul Y in ..., sume care au fost decontate cu cheltuieli care figureaza si separat in anexa nr. 5-6, dubland in acest sens cheltuielile in suma sus mentionata.

D. in capitolul III „Constatarari referitoare la impozitul pe profit” (anexa nr.7) organul fiscal a stabilit ca diurnele acordate salariatului care a desfasurat activitatea la societatile din grupul ... cu sediul in ... in perioada ... 2005 - ... 2007 este nedeductibila datorita faptului ca suma de ... lei nu este justificata cu ordine de deplasare si foi de transport stampilate si confirmate de clienti, terte persoane. Fapt pentru care aceste cheltuieli sunt considerate ca efectuate in favoarea angajatilor, motiv pentru care pentru suma sus mentionata s-a calculat impozit pe profit si impozit pe dividende inclusiv accesoriile.

Societatea contestatoara considera ca prezentarea situatiei de fapt al organului fiscal nu corespunde realitatii. Pentru justificarea cheltuielilor de delegare-deplasare au fost intocmite centralizatoare lunare semnate si confirmate de clientul Avand in vedere faptul ca salariatul in perioada verificata s-a deplasat aproape zilnic la ... nu s-a intocmit pentru fiecare zi formularul cu codul 14-5-4 Ordin de deplasare ci s-a intocmit acest centralizator lunar cu toate datele prevazute de legea speciala si cea fiscala. Centralizatorul intocmit pentru decontarea diurnelor intruneste toate conditiile de a fi considerat act justificativ asa cum reglementeaza OMPF 1850 din 2004.

A fost inclus in contractul de munca al salariatului dreptul de a beneficia de indemnizatie de deplasare si delegare. Limita diurnei acordate s-a incadrat in cele stipulate de pct. 3 al art. 21 din Codul Fiscal.

E. Capitolul IV „Constatarari referitoare la impozitul pe dividende” in suma de ... lei si accesoriile aferente in suma de ... lei (anexa nr.7):

Societatea contestatoara nu este de acord cu constatarea organelor de inspectie fiscala, potrivit carora toate cheltuielile pe care le-a considerat nedeductibile din diverse motive sunt de fapt bunuri si servicii furnizate in favoarea asociatului si au fost efectuate in scopul personal al acestuia, nefacand nici cea mai elementara distinctie in separarea cheltuielilor acordate in favoarea angajatilor de celelalte cheltuieli

nedeductibile, considerand din punct de vedere fiscal ca ele se incadreaza la pct. e.) alin. (4) al art. 21 din Codul Fiscal.

Contestatoara face referire la Normele metodologice privind pct. e.) alin. (4) al art. 21 din Codul Fiscal enumara acele cheltuieli care se incadreaza la aceasta categorie:

“Sunt considerate cheltuieli facute in favoarea participantilor urmatoarele:

a) cheltuielile cu amortizarea, intretinerea si repararea mijloacelor de transport utilizate de catre participanti, in favoarea acestora;

b) bunurile, marfurile si serviciile acordate participantilor, precum si lucrarile executate in favoarea acestora;

c) cheltuielile cu chiria si intretinerea spatiilor puse la dispozitie acestora;

d) alte cheltuieli in favoarea acestora.”

precizand ca intr-adevar la punctul d) nu exista o detaliere a naturii "altor cheltuieli in favoarea acestora", dar considera ca cheltuielile de natura salariala - tichete, diurne etc. nu se incadreaza la acest punct nici daca se trateaza ca cheltuieli nedeductibile.

Societatea contestatoara considera, ca indiferent de interpretarea gresita a normelor legale din partea organelor fiscale, dividendul este calculat ilegal datorita faptului ca este consecinta celor stabilite la cap. III Impozitul pe profit, care se contesta in acest act.

In concluzie SC X SRL contesta suma de ... lei din totalul de ... lei.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, prin Raportul de inspectie fiscala generala nr. .../...2009 (cu mentiunea cu raportul fiscal partial nr. .../...2008, impreuna cu anexele sale, face parte integranta din prezentul raport de inspectie fiscala generala), care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestate nr. .../...2009, au constatat urmatoarele:

Perioada verificata 01.01.2005 - 31.12.2007

Referitor la impozitul pe profit

In perioada supusa inspectiei fiscale generale, societatea a contabilizat cheltuieli ce nu sunt aferente obtinerii de venituri impozabile, ele fiind efectuate fie in favoarea asociatilor, fie in favoarea angajatilor. Aceste cheltuieli sunt centralizate in **anexa 2.** la Raportul de Inspectie Fiscala.

Conform actelor constitutive (Actul constitutiv si incheierea .../...2001) SC X SRL are sediul social in ..., Str. ... nr. ..., fara specificarea apartamentului, si este detinut in baza contractului de comodat incheiat cu asociatul unic. In contract nu se specifica suprafata sau numarul incaperilor puse la dispozitia locatarului (chiriasului).

Organul de inspectie fiscala precizeaza ca, in perioada supusa inspectiei fiscale, la aceeasi adresa (str. ... nr. ...) sunt inregistrate, mai multe firme, (conform evidentei fiscale si datelor extrase din aplicatia CAMCOM) unele dintre ele avand specificat si apartamentul si/sau suprafata inchiriata, cum ar fi:

- **SC Y SRL**, asociat Pers. Z - ...%-ctr comodat .../...2003, valabilitate 1 an, cu prelungire, ... **mp**, **depus declaratie** cf art.15 L359/2004 in data de ...**2006** SC Z SRL, asociat W- ...%,-ctr comodat FN /...**2003**, ... **mp**, valabil 1 an, cu prelungire, societatea in prezent se afla in evidenta speciala.
- **SC W SRL**, asociat PERS. Z - ...%,-ctr comodat .../...**05**, **activitate de birou la sediu**, cf declaratiei inregistrate la ORC HR din ...**2005**.
- **SC V SRL**, asociat PERS. Z - ...%,-ctr comodat .../...**05**, **activitate de birou la sediu**, cf declaratiei inregistrate la ORC HR din ...**2005** SC Q SRL, asociat V - ...%- si Q - ...%,-ctr comodat .../...**2005**, ... **mp**, data expirarii sediului ...2009, **intrerupt activitatea intre ...2006 -...2009** cf adresei inregistrate la AFP M-Ciuc.
- **Fundatia X - pct.** Lucru M-Ciuc, contract de comodat .../...**2006**, valabilitate ... ani, ... **mp cu destinatie de birouri-subinchiriat** de SC X SRL.
- **SC A SRL**, asociat Z - ...%-ctr comodat .../...**06**, ... **mp**, societate transformata in baza OUG 86/2006 si hotararii AGA nr. 1/31.12.2006 in Soc.profesionala Y IPURL cu raspundere limitata avand asociat unic Z si sediu social in M-Ciuc, str ... nr
- **SC B SRL**, asociat Z - ...%-ctr comodat ... / ...**2006**, ... **mp**, **destinatie de birouri**, valabil ... ani, **depus declaratie** cf art.15 din L359/2004 in data de ...**2006**.
- **SC C SRL**, asociat Z ZRT- ...%-ctr comodat .../...2007, durata nedeterminata, **apartamentul ... folosit ca sediu societate. depus declaratie** cf art.15 din L359/2004 in data de ...**2008**.
- **SC D SRL**, asociat A -...%, ctr de comodat .../...**2007**, valabil ... an cu prelungire, **apartament 2, camera 2, in suprafata de ... mp**, ptr **activitati de birou, depus declaratie** cf art.15 din L359/2004 in data de ...**2007**.

Aceste firme detin spatiul in baza unui contract de comodat incheiat cu aceasi persoana fizica, Z.

In imobilul situat in M-Ciuc, str. ... nr. ... mai sunt inregistrate alte doua firme:

- SC E, la apartamentul 1, asociati B si C,
- SC F SRL, la apartamentul ..., asociati D si E.

Toate cheltuielile efectuate cu reabilitarea (interioara si exterioara-canalizare, pavaj, gard, poarta, etc.) imobilului din M-Ciuc, str. ... nr. ..., cuprinse in **anexa 3**-pozitiile ..., ... si pozitia ..., sunt inregistrate in contabilitatea societatii SC X SRL. Aceste cheltuieli, in parte, au fost colectate in contul 231-imobilizari corporale in curs, care prezenta un sold initial la 01.01.2005 de ... Ron, si care ulterior in ... 2005 s-a trecut pe cheltuielile de exploatare ale exercitiului curent, cont 6588-alte cheltuieli de exploatare, valoare totala de ... Ron . Altele au fost inregistrate direct, odata cu efectuarea lor, pe cheltuieli de exploatare ale exercitiului (cont 628-alte servicii si cont 604-materiale nestocate). Valoarea totala (exclusiv TVA) a cheltuielilor efectuate asupra imobilului din str. ... nr. ... reprezentand amenajari interioare si exterioare se cifreaza la ... + ... + ... = ... Ron. Valoarea totala a partii de imobil, detinuta de Z, inclusiv TVA si teren aferent, conform Raportului de evaluare elaborat de SC G SA, este de ... Ron, la data de ...2006.

In perioada mai - iunie 2006 X SRL achita in numerar prin caseria societatii suma totala de ... lei in vederea achizitionarii imobilului reabilitat pe cheltuiala sa -anexa 18 la RIF partial nr. .../.../...2008.-ct 232-Avans ptr imobilizari corporale.

Din totalul de ... Ron cheltuieli efectuate s-a decontat o parte in baza facturii .../...2005 catre SC Y SRL in valoare de ... Ron, din care TVA ... Ron.

Din data de ...2006 SC X SRL inchiriaza apartamentul din M-Ciuc, Str. ... nr...., la care efectueaza lucrari de modernizare si transformare in birouri unde isi muta activitatea. In perioada controlului SC X SRL reziliaza acest contract si incheie altul pentru imobilul situat in M-Ciuc, str. ... nr. ... - anexa nr.20 la RIF .../...2008.

Societatea este dotata cu o motocicletă marca ..., cu nr de inmatriculare In conformitate cu legislatia privind securitatea si sanatatea muncii, in definitia echipamentului individual de protectie nu este inclus si echipamentul individual de protectie pentru mijloace de transport rutier. Legislatia privind circulatia pe drumurile publice prevede obligativitatea echiparii motocicletelor doar cu casca de protectie omologata, inclusiv pentru persoanele transportate. Pentru respectarea acestor reglementari s-a acordat deductibilitate pentru factura nr. .../...2006

emisa de H SRL in valoare totala de ... lei, din care TVA deductibila ... lei, reprezentand 2 buc Casca ..., geanta sport, aparator si stand motor in scopul echiparii motocicletei marca ... cu numar de inmatriculare ... aflat in patrimoniul societatii.

Achizitiile de diferite tipuri si marci de casti din luniile martie, aprilie si septembrie 2007, -pozitiile ..., ..., ..., ..., ... si ... din anexa 3 - nu se justifica a fi deductibile din punct de vedere fiscal societatea detinand o singura motocicletă, mai ales ca, aceste achizitii sunt inregistrate pe cheltuieli ca fiind piese de schimb (cont 6024). Xerocopiile facturilor impreuna cu reclama produselor, descarcate de pe site-ul firmei comercializatoare sunt anexate - anexa 22-... pg - raportului de inspectie partiala nr. .../...2008.

Referitor la achizitiile efectuate de la SC I SRL, subliniem ca aparatele foto digitale profesioniste sunt inregistrate la mijloace fixe in contabilitatea firmei ca fiind « calculator Canon » cu valoare de intrare de ... lei -nr inventar ... (factura .../...2005), « aparat electric de scanare » cu valoare de intrare de ... lei - nr inventar ..., respectiv « transmitator de date » cu valoare de intrare ... lei - nr inventar ... (factura .../...07), « imprimanta Canon » cu valoare de intrare ... - nr inventar ..., (factura .../...07), sau inregistrate ca obiect de inventar sub denumirea Canon-poz. ... factura .../...07, respectiv « piese de calculator »-poz. ... factura 1035281/27.06.07. Xerocopiile facturilor enumerate, precum si reclama produselor descarcate de pe site-ul firmei comercializatoare sunt anexate - anexa 23 - ... pg.-raportului de inspectie partiala nr .../...2008

In cunostiinta celor enumerate anterior si in baza contractului de comodat, ulterior transformat in contract de inchiriere, incheiat intre asociatul unic si SC X SRL, a fost aplicat prevederile art. 21 alin(4) lit. e din Codul Fiscal, referitor la cheltuielile efectuate in favoarea asociatului in valoare totala de ... lei, detaliat prezentate in **anexa nr. 3** a prezentului raport, si au aplicat corectie in valoare de ... lei la amortizarea contabilizata aferenta celor patru mijloace fixe mentionate.

In **anexa nr. 4** este prezentat situatia tichetelor de masa acordate angajatilor societatii in perioada 2005 - 2007. In conformitate cu prevederile , 34 si 35 a Legii 142/1998 privind tichetele de masa si a Normelor de aplicare aprobate prin HG 5/1999 tichetele se pot acorda doar pentru perioada efectiv lucrata (cel mult la nivelul zilelor lucratoare din luna respectiva/angajat) si in cazul cumulului de functii aceste tichete se acorda numai de angajatorul unde salariatul are functia de baza. In consecinta, suma de ... lei aferenta perioadei 2005-2007 nu este deductibila fiscal conform art 21 alin (3) lit e. din Codul fiscal valabil pentru aceasta

perioada. Se anexeaza fisele fiscale pentru anii 2006 si 2007 pentru PERS. X, pentru venituri realizate in afara functiei de baza (**anexa 14-2 file**).

In anexele nr. 5 si 6 sunt detaliate cheltuielile decontate de angajatul PERS. Y avand contract individual de munca nr. .../... din ...2002 si Decizia de incadrare in grad de handicap **mediu** nr .../...2007, **valabil din ...2007** si vizat in ...2008 de Comisia de expertiza medicala a persoanelor cu handicap pentru adulti a Consiliului judetean Harghita (**anexa ... - 2 file**) beneficiind de prevederile Legii 448/2008 privind drepturile persoanelor cu handicap si a normelor de protectia si securitatii muncii, astfel cum sunt reglementate de L 319/2006 si a Normelor metodologice din 11 octombrie 2006 de aplicare a prevederilor Legii securitatii si sanatatii in munca nr. 319/2006.

Conform alin (4) lit.l al art.21 cheltuielile efectuate in favoarea angajatilor astfel cum sunt definite prin alin (2) lit.k si alin (3) al art.55 din Codul Fiscal si care nu sunt impozitate la angajat sunt cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal. In aceasta categorie de cheltuieli se incadreaza si consumul de **combustibil achizitionat** pe baza bonurilor fiscale emise de aparate de marcat ale statiilor de alimentare cu combustibil, decontate de angajatul Y pentru autoturismul ... cu numar de inregistrare ..., respectiv pentru motocicletă ..., ..., intru-cat nu este justificat prin foile de parcurs prezentate in cursul inspectiei fiscale. Foile de parcurs seria ... nr. ... intocmite pentru autoturismul ..., ... si foile de parcurs seria ... nr ... si ... intocmite pentru motocicletă ..., ... puse la dispozitia organelor de control sunt anexate la RIF partial .../...2008. Acestui consum, precum si cheltuielilor inregistrate in baza **bonurilor nefiscale** le sunt deasemenea aplicabile art 21 alin 3 lit n din Codul fiscal: "*n) cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecarei persoane fizice cu astfel de atributii. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.*" Suma acestor cheltuieli nedeductibile este de ... lei

In anexa nr.7, constand din ... file, sunt prezentate diurnele calculate si achitate pentru Y in perioada ... 2005-... 2007. Aceste cheltuieli, in valoare de ... lei, nu sunt justificate prin ordine de deplasare si foi de parcurs stampilate si confirmate de clienti, terte persoane. De mentionat este ca, in ... 2005 s-au intocmit foi de parcurs pe ambele numere de inmatriculare ale autoturismului marca ..., care a fost achizitionata de la K SRL in baza facturii seria ... nr. .../...2005 si al contractului .../...2004. Conform fisei mijlocului fix, eliberat cu ajutorul tehnicii de calcul, acest

autoturism intra in gestiune in luna ... 2005 cu nr. inmatriculare In talonul autoturismului ... data inmatricularii sub acest numar este de ...2005. Conform cartii de identitate acest autoturism avea numarul de inmatriculare anterior Pentru perioada anterioara nu s-au prezentat foi de parcurs. Din confruntarea foilor de parcurs emise pentru Y, care are la dispozitie si foloseste ambele mijloace de transport, nu se poate determina daca avea sau nu drept la indemnizatie de delegare. In consecinta se aplica alin (4) lit.l al art.21 cheltuielile efectuate in favoarea angajatilor astfel cum sunt definite prin alin (2) lit.k si alin (3) al art.55 din Codul Fiscal.

In anexa **nr.8**, ... file, sunt prezentate cheltuielile sociale efectuate in baza deciziei din ...2006 , cheltuieli ce depasesc in anul 2006 limita prevazuta de art.21 alin. (3) lit c din Codul Fiscal.

Pe baza sumelor centralizate in anexa 2 reprezentand cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit pentru perioada 2005-2007 s-au recalculat impozitele datorate la termenele legale de declarare si de plata. Modul de calcul este prezentat in anexele 10,11 si 12.

In concluzie, organul de inspectie fiscala a constatat inregistrarea nejustificata pe cheltuieli a sumei de ... lei, in perioada ...01.2005-...12.2007, avand ca consecinta *diminuarea impozitului pe profit* cu ... **lei si calcularea de** majorari de intarziere pana la ...2009 in valoare totala de ... **lei**, conform anexelor 10-12 la Raportul de Inspectie Fiscala.

Referitor la impozitul pe dividende

Societatea in perioada verificata a repartizat dividende pentru anul 2004 in suma de ... lei, pentru care a platit in termen pana la finele anului 2005 impozitul datorat de 10%, anexa nr 16,3 file.

Conform art. 7 alin. (1) pct 12 din Codul fiscal "*dividend - o distribuire in bani sau in natura, efectuata de o persoana juridica unui participant la persoana juridica, drept consecinta a detinerii unor titluri de participare la acea persoana juridica, exceptand urmatoarele:*

a) *o distribuire de titluri de participare suplimentare care nu modifica procentul de detinere a titlurilor de participare ale oricarui participant la persoana juridica;*

o distribuire in bani sau in natura, efectuata in legatura cu rascumpararea titlurilor de participare la persoana juridica, alta decat rascumpararea care face parte dintr-un plan de rascumparare, ce nu modifica procentul de detinere a titlurilor de participare al nici unui participant la persoana juridica;

o distribuire in bani sau in natura, efectuata in legatura cu lichidarea unei persoane juridice;

o distribuire in bani sau in natura, efectuata cu ocazia reducerii capitalului social constituit efectiv de catre participanti.

*Daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate catre un participant la persoana juridica depaseste pretul pietei pentru astfel de bunuri sau servicii, atunci diferenta se trateaza drept dividend. **De asemenea, daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui actionar sau asociat al persoanei juridice este efectuata in scopul personal al acestuia, atunci suma respectiva este tratata ca dividend.***", ca atare, cheltuielile nedeductibile stabilite la cap. ... de organele de inspectie fiscala au fost asimilate distribuirii de dividende aferent anilor 2005-2007, cu obligatia calcularii, retinerii, declararii si virarii bugetului de stat a impozitului pe dividende.

Suma totala al impozitului pe dividende astfel determinat este de ... **lei**, iar majorarile pentru neplata in termen sunt in valoare de ... **lei**, modul de calcul este prezentat in anexa nr.13.

Temeiurile de drept pe baza carora s-au stabilit obligatiile de plata suplimentare sunt insirate in raportul de inspectie fiscala pag. ... -

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatările organelor fiscale, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele fiscale, se retin urmatoarele:

1. In ce priveste impozitul pe profit in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei -contestate-, stabilite pe perioada 01.01.2005 - 31.12.2007, cauza supusa solutionarii este daca în mod legal, organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere la calculul profitului impozabil cheltuielile cu investitiile efectuate de societatea contestatoara la imobilele luate in comodat si in chirie de la persoane fizice, unele bunuri achizitionate, cheltuielile cu utilitati, obiecte de inventar in favoarea asociatului si salariatilor, cheltuieli de deplasare nejustificate, in conditiile in care societatea contestatoara nu a demonstrat ca acestea sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

In fapt, inspectia fiscala generala s-a efectuat prin extinderea inspectiei fiscale partiale efectuata pentru solutionarea cererii de

rambursare TVA, avand in vedere ca prin raportul de inspectie fiscala partiala nr. .../...2008, organele de inspectie fiscala au constatat o serie de deficiente pe linia taxei pe valoarea adaugata, care au relevante si asupra altor obligatii fiscale, cum ar fi impozitul pe profit si impozitul pe dividende. Pentru aceste considerente, organele de inspectie fiscala, prin raportul de inspectie fiscala generala nr. .../...2009, au precizat ca raportul de inspectie fiscala partiala, impreuna cu anexele sale, face parte integranta din raportul de inspectie fiscala generala.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea contestatoara, in perioada 01.01.2005-31.12.2007, a inregistrat si a dedus cheltuieli la calculul profitului impozabil, care nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, fiind efectuate in favoarea asociatului si salariatiilor, sau neavand la baza documente justificative. In anexa 2 la raportul de inspectie fiscala generala nr. .../...2009 sunt centralizate aceste cheltuieli, suma acestora fiind de 185.996 lei.

Componenta acestor cheltuieli este aratata, pe pozitii, in anexele 3, 4, 5, 6, 7, 8 la raportul de inspectie fiscala generala nr. .../...2009, astfel:

Anexa 3: cheltuieli efectuate in favoarea asociatului, cheltuieli care nu au legatura cu activitatea societatii, sau nu sunt aferente veniturilor realizate in suma totala de ... lei, reprezentand:

- materiale de constructii, instalatii sanitare si lucrari de amenajari interioare contractate in vederea reabilitarii apartamentului nr. ... din M-Ciuc str. ... nr. ..., proprietatea personala al asociatului unic;

- lucrari de amenajari exterioare al imobilului si al terenului aferent aflat in str. ... nr ..., locuit in condominiu de catre ... familii;

- imbunatatirea confortului si transformarea apartamentului in birou, situat in M-Ciuc str. ... nr. ..., apartament inchiriat de la proprietari persoane fizice;

- cheltuielile cu utilitati consumate la adresa ... nr. ..., in conditiile in care in perioada decembrie 2006 - decembrie 2008 apartamentul este folosit si in scop personal, proprietarul locuieste in apartament impreuna cu familia si ca la aceasta adresa sunt inregistrate cu sedii sociale mai multe firme, cu care sunt incheiate contracte de comodat, organele de inspectie fiscala au acceptat numai o treime din cheltuielile cu utilitati;

- diferite achizitii de bunuri in favoarea asociatului, care nu sunt realizate in scopul obtinerii de venituri impozabile, din care exeplicam urmatoarele: diferite articole de imbracaminte, incaltaminte, articole de drogerie, cosmetice, articole de uz casnic, elemente de mobila si mobilier,

aparate foto digitale profesioniste cu accesorii, echipamente de protectie pentru motociclisti, diferite carti de cultura generala fara sa aiba legatura cu activitatea societatii;

- achizitionarea de diferite imprimate ce nu sunt specifice activitatii desfasurate de SC X SRL.

Anexa 4: situatia tichetelor de masa acordate, din care societatea contesta c/val. tichetelor acordate in suma de ... lei, ca baza impozabila. Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere tichetele acordate angajatei X, avand in vedere ca potrivit legii tichetele se acorda numai de angajatorul unde salariatul are functia de baza, iar in acest caz angajata in cauza are un contract de munca cu timp partial cu SC X SRL, in afara functiei de baza.

Anexa 5: cheltuieli in suma totala de ... lei, reprezentand combustibil achizitionat pe baza bonurilor fiscale emise de aparate de marcat ale statiilor de alimentare cu combustibil, decontate de angajatul Y pentru autoturismul ... cu numar de inregistrare ..., respectiv pentru motocicletă ..., ..., consumul nefiind justificat in cursul inspectiei fiscale prin prezentarea de foile de parcurs.

Anexa 6: cheltuieli efectuate in favoarea angajatului Y - contabil sef, cheltuieli care nu au legatura cu activitatea societatii si nici nu au fost impuse la salariat ca venituri asimilate salariilor, in suma totala de ... lei, cum ar fi diferite obiecte de inventar, aparate electrocasnice, incaltaminte, imbracaminte, mobila, precum si cheltuielile avute cu ocazia sejurului Europa N-V (combustibil, diurna, asigurare medicala pentru PERS. Y si E)

Anexa 7: cheltuieli cu diurnele calculate si achitate d-lui Y, in perioada ianuarie 2005 - decembrie 2007, in suma totala ... lei, care nu sunt justificate prin ordine de deplasare si foi de parcurs stampilate si confirmate de clienti, terte persoane. Din foile de parcurs prezentate la inspectie nu s-a putut stabili durata si traseul deplasarii, realitatea efectuării deplasării. Mai mult, sunt perioade in care angajatul, dupa actele prezentate, s-ar fi aflat in acelasi moment in locuri diferite si cu mijloace de transport diferite.

Anexa 8: calculul cheltuielilor sociale, care sunt limitate la 2% din fondul de salarii, cheltuieli care in anul 2006 au fost depasite cu suma de ... lei.

Nu au fost acceptate ca cheltuieli deductibile suma de ... lei amortizarea aferenta aparatelor foto digitale profesioniste, inregistrate la mijloace fixe in contabilitatea societatii ca fiind calculator Canon, aparat electric de scanare, transmitator de date si imprimanta Canon.

In drept, art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența 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.”, iar potrivit art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“(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.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cele efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sau cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Totodată, art.21 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede în mod expres cheltuielile care nu sunt deductibile, astfel:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

d) cheltuielile cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate sânilor sub formă unor avantaje în natură, **dacă valoarea acestora nu a fost impozitată prin reținere la sursă**;

e) cheltuielile făcute **în favoarea acționarilor sau acșilor**, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la plățile de plăți pentru aceste bunuri sau servicii;

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

k) cheltuielile cu **primele de asigurare plătite de angajator, în numele angajatului**, care nu sunt incluse în veniturile salariale ale angajatului, conform titlului III;

l) **alte cheltuieli salariale și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat**, conform prevederilor titlului III; [...]

iar art.21 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilește cheltuielile care au deductibilitate limitată, astfel: “[..]

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul

muncii, cu modificarile si completarile ulterioare. [...] În cadrul acestei limite, pot fi deduse si cheltuielile reprezentând: tichete de cresa acordate de angajator în conformitate cu legislatia în vigoare, cadouri în bani sau în natura oferite copiilor minori si salariatilor, cadouri în bani sau în natura acordate salariatelor, costul prestatiilor pentru tratament si odihna, inclusiv transportul, pentru salariatii proprii si pentru membrii de familie ai acestora,[...];

e) cheltuielile reprezentând tichetele de masa acordate de angajatori, potrivit legii; [...]

m) cheltuielile de functionare, întreținere si reparatii aferente unui sediu aflat în locuinta proprietate personala a unei persoane fizice, folosita si în scop personal, deductibile în limita corespunzatoare suprafetelor puse la dispozitia societatii în baza contractelor încheiate între parti, în acest scop;

*n) cheltuielile de functionare, întreținere si reparatii aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atributii. **Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.[...]***

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cele efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile si cele prevazute in mod expres de normele legale si care au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile.

Ori, organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere la calculul profitului impozabil cheltuielile cu achizitionarea diferitelor bunuri/servicii enumerate in continutul prezentei decizie si in anexele raportului de inspectie fiscala care nu au legatura cu activitatea societatii, nu sunt destinate pentru realizarii de venituri impozabile, sau investitiile la imobilele au fost efectuate in beneficiul proprietarilor acestora, suportate de societate, trecute pe cheltuielile de exploatare.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei argumentele aduse de societatea contestatoara cu privire la tratamentul fiscal al cheltuielilor de reparatii efectuate la imobile in comodat sau in chirie, invocand prevederile art. 21 alineatul (2) litera m, din Codul Fiscal, precizand ca toate reparatiile au fost efectuate in perioada in care intreaga suprafata era pusa la dispozitia contribuabilului si ca lucrarile efectuate de societate in calitate de comodatar au vizat lucrari de reparare si

modernizare necesare pentru ca imobilul sa poata fi functional din punct de vedere al deservirii clientilor si de a asigura confortul angajatilor, avand in vedere ca lucrarile la care face referire contestatoara, in fapt reprezinta reabilitarea (interioara si exterioara-canalizare, pavaj, gard, poarta, etc.) imobilului din M-Ciuc, str. ... nr. ..., proprietatea administratorului - asociatului unic al SC ... SRL, efectuate pe cheltuiala societatii, prezentate si in raportul de inspectie fiscala.

In ce priveste argumentele aduse de societatea contestatoara cu privire la tratamentul fiscal a achizitiilor, cheltuielilor efectuate in favoarea asociatilor si salariatiilor si ca organul fiscal nu demonstreaza ca operatiunile au fost facute in alte scopuri decat pentru obtinerea de venituri si nu raspund nevoilor reale ale societatii, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, avand in vedere prevederile legale citate in continutul prezentei decizii si in raportul de inspectie fiscala si ca aceste cheltuieli nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, nu sunt prevazute de normele legale si nici nu au fost declarate de asociat la organul fiscal spre impunere ca venituri din cedarea folosintei bunurilor si/sau impuse la salariati ca venituri asimilate salariilor (art.55, 61, 62 din Codul fiscal, pct. 133 - 137 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal).

Iar in ce priveste sarcina probei, art.65 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, precizeaza "*Sarcina probei în dovedirea s□iei de fapt fiscale*

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele oi faptele care au stat la baza d□iilor sale oi a oricaror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii."

Dupa textul de lege mai sus mentionat nu poate fi retinut argumentul adus de societate ca sarcina probei apartine in principiu administratiei fiscale, aceasta apartine si contribuabilului care are obligatia de a dovedi actele oi faptele sale.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia invocata de contestatoara cu privire la cheltuielile cu tichete de masa ca organul fiscal nu a verificat indeplinirea conditiei principale privind functia de baza, avand in vedere ca organul de inspectie fiscala a stabilit ca angajata X are contract de munca cu timp partial de 2 ore si din fisele fiscale depuse pe anii 2006-2007 la AFP M-Ciuc se rezulta ca pentru aceasta societatea a intocmit fisa fiscala FF2 cu venituri in afara functiei de baza, iar potrivit art. 35 din Normele de aplicare a Legii nr.142/1998 tichetele de masa pot fi acordate de catre angajatorii unde salariatii isi au functia de baza.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei nici argumentele aduse de contestatoara cu privire la cheltuielile neacceptate conform anexelor 5 si 6, in favoarea angajatului Y, ca situatia de fapt prezentata de organul fiscal nu corespunde realitatii, avand in vedere ca in aceste anexe cuprind cheltuielile cu combustibil decontate de angajatul Y fara ca consumul sa fie justificat prin prezentarea de foile de parcurs si cheltuielile efectuate in favoarea angajatului Y - contabil sef, cheltuieli care nu au legatura cu activitatea societatii cum ar fi diferite obiecte de inventar, aparate electrocasnice, incaltaminte, imbracaminte, mobila, precum si cheltuielile avute cu ocazia sejurului Europa N-V (combustibil, diurna, asigurare medicala pentru Y si E). Se precizeaza ca gradul de handicap al angajatului Y nu are nici o legatura cu neacceptarea cheltuielilor in cauza si nici cu prevederile Legii nr.448/2006.

In ceea ce priveste exemplul dat de contestatoara privind suma de ... lei retrasa de DI Y in ..., se precizeaza ca aceasta suma nu este cuprinsa in centralizatorul de cheltuieli nedeductibile-anexa 2 la RIF .../...2009, este trecuta in anexa nr.6 la RIF .../...2009 cu scop de informatie privind sursele de finantare ale cheltuielilor decontate cuprinse in lista analitica a avansurilor pentru perioada 01.09.2006-31.12.2006, astfel nici cheltuielile nu au fost dublate cum considera contestatoara.

In ce priveste justificarea cheltuielilor de delegare-deplasare, anexa 7, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei argumentele societatii, faptul ca centralizatorul intocmit pentru decontarea diurnelor intruneste toate conditiile de a fi considerat act justificativ asa cum reglementeaza OMPF 1850 din 2004 si ca a fost inclus in contractul de munca al salariatului dreptul de a beneficia de indemnizatie de deplasare si delegare, avand in vedere ca decontul pe baza caruia s-a acordat diurna, nu contine elementele citate chiar de societate cu privire la conditia de document justificativ: denumirea documentului, datele de identificare a unitatii emitente a documentului, numarul si data intocmirii documentului, numele, prenumele si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunilor economice, etc. Deplasarea in interes de serviciu se justifica prin ordin de deplasare (cod 14-5-4, anexa 2 la NOMENCLATORUL privind modelele oi normele de întocmire oi utilizare a registrelor oi formularelor financiar-contabile, comune pe economie, care nu au regim special de înscriere oi numerotare aprobate prin HG 1850/2004-), confirmat de unitatea unde s-a efectuat delegarea si insotit de documente justificative privind transportul si cazarea. Dupa cum s-a mai precizat in decizie si in RIF, in cazul D-lui Y transportul s-a efectuat cu mijloace proprii societatii (autoturism si motocicletă), insa din foile de

parcurs prezentate la inspectie nu s-a putut stabili durata si traseul deplasarii, respectiv realitatea efectuarii deplasarii, mai ales ca sunt perioade in care angajatul, dupa actele prezentate, s-ar fi aflat in acelasi moment in doua locuri diferite si cu mijloace de transport diferite. De precizat este ca numarul zilelor cu diurne decontate este cu mult mai mare decat zilele lucratoare intr-un an, fata de cca. 235 zile lucratoare contabilul sef ... a decontat in anul 2006 diurna pentru 311 zile, iar in anul 2007 309 zile, pe traseul M-Ciuc - ... - ... -... -... - M-Ciuc.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, precum si faptul ca argumentele aduse de societatea contestatoara nu schimba situatia de fapt constatata de organele de inspectie fiscala se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SRL pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei -contestat, stabilit prin decizia de impunere nr. .../...2009.

Avand in vedere principiul de drept "**accessorium sequitur principale**", se va respinge contestatia si pentru suma de ... lei accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

2. In ce priveste impozitul pe dividende in suma de ... lei si accesoriile aferente in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala in mod legal au considerat dividend cheltuielile neacceptate la deducere la calculul profitului impozabil, in conditiile in care numai o parte din acestea au fost realizate in favoarea asociatului.

In fapt, cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil stabilite la cap. III.3 din RIF, in suma totala de ... lei, au fost asimilate de organele de inspectie fiscala de distribuire de dividende aferent anilor 2005-2007, facand referire la prevederile art. 7 alin.1 pct.12 din Codul fiscal.

Conform anexei 13 la RIF, organele de inspectie fiscala au stabilit impozitul pe dividende pe anii 2005 - 2007, cu cota de 10 % pe anul 2005 si cu cota de 16% pe anii 2006 - 2007, in suma totala de ... lei, calculand si majorari de intarziere pentru neplata in termen in suma totala de ... lei.

In drept, cu privire la "Definitii ale termenilor comuni" art.7 alin(1) pct 12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza :

“dividend - o distribuire în bani sau în natura, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoană juridică, drept □ a a de□inerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, [...]

□ul pie□ei pentru astfel de bunuri sau servicii, atunci diferen□a se tratează drept dividend. De asemenea, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate î□ionar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend.”

Potrivit textului de lege susmenționat se rezulta că bunurile și serviciile furnizate în favoarea asociatului, în cazul de speță în favoarea asociatului unic, valoarea acestora este tratată ca dividend, dar nu și cheltuielile efectuate în favoarea angajaților care nu sunt acționari sau asociați la persoană juridică.

Din analizarea documentelor aflate în dosarul cauzei, din raportul de inspecție fiscală generală cu anexele sale s-a rezultat că organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a efectuat cheltuieli în favoarea asociatului, a salariaților și altor persoane, valoarea acestora fiind considerată ca dividend.

În urma analizării situației de fapt, organul de soluționare a contestației a stabilit că din totalul cheltuielilor neacceptate la deducere numai o parte reprezintă cheltuieli efectuate în favoarea asociatului unic. Din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, anexa 2 la RIF, s-a rezultat că cheltuielile efectuate în favoarea asociatului unic sunt în suma totală de ... lei. Analizând aceste cheltuieli pe poziții din anexa 3 la RIF, s-a constatat că o parte din cheltuieli, cu toate că nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, totuși nu pot fi considerate ca fiind în favoarea asociatului și tratate ca dividend.

Pentru considerentele susmenționate, organul de soluționare a contestației a reconsiderat cheltuielile efectuate în favoarea asociatului unic, luând în considerare cheltuielile din situația anexa 3 la RIF, din care s-a scăzut c/val. diferitelor imprimări ce nu sunt specifice activității desfășurate de SC X SRL (nu au fost acceptate ca cheltuieli deductibile, dar nu pot fi considerate nici ca achiziții în favoarea asociatului) și a altor cheltuieli, recalculând impozitul pe dividende pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea asociatului unic, față de anexa 13 la RIF, astfel:

Perioada	Cheltuieli in favoarea asociatului	Impozit profit aferent	Dividend aferent	Cota de impozit	Impozit dividend	Majorari calculate p.la ... 2009
2005	10%
2006	16%
2007	16%
TOTAL

Fata de aceasta situatie organul de inspectie fiscala prin decizia de impunere contestata a stabilit impozit pe dividende suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

Avand in vedere cele retinute la acest capitol si calculul de mai sus, urmeaza:

- respingerea partiala a acestui capat de cerere ca neintemeiata pentru suma de ... lei impozit pe dividende si suma de ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende respins;

- admiterea partiala a acestui capat de cerere pentru suma de ... lei impozit pe dividende si suma de ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende admis.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 7, 19, 21, 55, 61, 62 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu art. 209, art. 213 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere nr. .../...2009, emisa de Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, pentru suma totala de ... lei, reprezentand

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei impozit pe dividende;

- ... lei accesorii aferente impozitului pe dividende.

2. Admiterea partiala a contestatiei formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere nr. .../...2009, emisa de Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, pentru suma totala de ... lei, reprezentand

- ... lei impozit pe dividende;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe dividende.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,