



DECIZIA nr. 63/25.07.2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. C. M. S.R.L.
înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice V.
sub nr. ../17.06.2011

Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului V. a fost sesizat de către Activitatea de Inspecție Fiscală V.-Serviciul Inspecție Fiscală 4, prin adresa nr. . din data de 27.06.2011, înregistrată la registratura generală sub nr. ./28.06.2011, asupra contestației formulate de S.C. C. M. S.R.L. înmatriculată la ORC V. sub nr. J37../2002, CIF:.. cu sediul social municipiul V., str. H. nr. .., județul V., reprezentată de M. GHE. în calitate de administrator, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. FVS ../11.05.2011 emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. FVS ../11.05.2011, comunicate contestatoarei, pe bază de semnătură, în data de 14.03.2011 cu adresa nr. ./19.05.2011, în data de 30.05.2011.

Obiectul contestației îl constituie suma totală reprezentând:

- impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei;**
- majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei;**
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. 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, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. F VS ../11.05.2011.

Întrucât sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. 1 lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Vaslui este legal competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. C. M. S.R.L.

I. Prin contestația formulată S.C. C. M. S.R.L. susține că în Raportul de inspecție fiscală s-au strecurat unele erori de interpretare a legislației în domeniul și de calcul al obligațiilor fiscale suplimentare de plată și anume:
nu a luat în calcul două elemente și anume:

- LA IMPOZITUL PE DIVIDENDE:

- în anul 2008 au fost distribuite către asociatul unic al societății, dividende în sumă totală de .. lei din care, suma de .. lei în luna iunie și suma de .. lei în luna septembrie la care revine un impozit pe dividende în sumă de .. lei(..x16%) și nu în sumă de .. lei cât a stabilit organul de inspecție fiscală - corespunzător unei baze impozabile în sumă de .. lei.

- în actul de control se reține în mod eronat, fără a se ține seama de notele contabile nr. 27 și 28 din 30.06.2008 (anexate la dosarul contestației) faptul că societatea nu a constituit impozitul pe dividende distribuite și achitate asociatului unic;

- :cu ordinele de plată din 25.01.2008 și 28/26.06.2008 au fost achitate cu titlul de impozit pe dividende sumele de .. lei, respectiv .. lei.

Față de această situație rezultă că societatea ar mai datora la impozitul pe dividende suma de .. lei la care se adaugă și accesoriile aferente.

În susținerea contestației societatea depune la dosarul cauzei în copie xerox Nota contabilă nr. .. din data de 30.06.2008, Nota contabilă nr. ../30.06.2008 și fișa de cont analitică pentru contul 446.01 Impozit pe dividende

- LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ:

- organul de inspecție fiscală a stabilit în mod eronat obligația suplimentară la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei provenind din TVA colectată în sumă de .. lei și respectiv a sumei de .. lei aferente facturilor fiscale seria VSWCD nr. .. din decembrie 2007 în sumă totală de .. lei și nr../19.12.2007 în sumă de .. lei în condițiile în care la data emiterii acestora, pentru lucrările de construcții montaj se aplica taxarea inversă și societatea a respectat prevederile legale.

Față de cele de mai sus contestația solicită reconsiderarea constatărilor echipei de inspecție fiscală și calcularea corectă a obligațiilor fiscale de plată cu titlul de impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și taxă pe valoarea adăugată.

În susținerea contestației societatea depune la dosarul cauzei în copie xerox factura VS WCD nr. ../19.12.2007 și si factura VS WCD nr. .. nedată.

II. Prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS ../11.05.2011, emisă în baza Raportului de inspecție Fiscală nr. F VS ../11.05.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. C. M. S.R.L. pentru perioada 01.01.2006-31.03.2011 obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de .. lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei, majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende în sumă de .. lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei și majorări și penalități de întârziere aferente tva în sumă de .. lei din care societatea contestă suma totală reprezentând: impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de 6.821 lei, majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ...

1. Diferența suplimentară de plată în sumă .. lei, **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice stabilită** de inspecția fiscală se datorează faptului că la control s-a constatat că S.C. C. M. S.R.L., în exercițiul fiscal 2007 a repartizat din profitul net realizat suma de .. lei la dividende de plată pentru asociatul unic din care în iunie 2008 s-a achitat suma de .. lei iar în luna septembrie 2008 s-a achitat suma de .. lei fără a constitui obligația de plată cu titlul de impozit pe dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei prin reținere la sursă în procent de 16% din dividendele brute repartizate ci a achitat întreaga sumă repartizată asociatului unic, contrar prevederilor art. 67 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea a calculat și înregistrat obligația de plată cu titlul de impozit pe dividende în sumă de .. lei pe seama contului de cheltuieli -635 Cheltuieli financiare.

În lunile în care societatea a achitat dividendele către asociat a efectuat și plăți la bugetul de stat în sumă de .. lei dar eronat, în contul impozitului pe dividende distribuite persoanelor juridice și nu în contul impozitului pe dividende distribuite persoanelor fizice, eroare materială corectată în timpul controlului.

Pentru diferența suplimentară de plată la impozitul pe dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de 1.929 lei, de la data scadenței și până la data de 06.05.2011, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120, și art. 120¹. din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

2. Diferența suplimentară de plată la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei a fost stabilită la control astfel:

- suma de .. lei = taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere, aferentă achizițiilor de carburanți pe baza bonurilor fiscale care nu conțineau informații privind datele de identificare ale cumpărătorului și numărul de înmatriculare a mijlocului de transport;

- suma de .. lei = taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere aferentă achizițiilor de bunuri pe bază de bonuri fiscale pentru care societatea nu deține și factura;

- suma de .. lei = tva neadmisă la deducere pentru achizițiile de bunuri ce nu au fost utilizate pentru nevoile firmei;

- suma de .. lei = tva deductibilă declarată eronat prin decontul de taxă pe valoarea adăugată (în plus față de evidența contabilă);

- suma de .. lei = tva deductibilă declarată eronat prin decontul de taxă pe valoarea adăugată (în minus față de evidența contabilă);

- suma de .. lei = taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor din prestări de servicii înregistrată în evidența contabilă și nedeclarată de societate prin decontul lunii decembrie 2007;

- suma de .. lei = taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor realizate din activitatea de construcții neînregistrată și nedeclarată prin decontul de TVA aferent lunii ianuarie 2008 prin aplicarea eronată a măsurilor de simplificare;

- suma de .. lei = taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor estimate aferente facturii nr. ...

Pentru diferența suplimentară de plată taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei, de la data scadenței și până la data de 06.05.2011, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120, și art. 120¹. din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de societate și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Perioada verificată : 01.01. 2006- 31.03.2011.

Referitor la obligațiile de plată în sumă de .. lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei și majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei:

cauza supusă soluționării D.G.F.P V. prin Compartimentul Soluționare Contestații este dacă în mod corect și legal legal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății aceste obligații, în condițiile în care în anul 2008 a achitat asociatul unic, din profitul net aferent anului 2007, dividende în sumă totală de .. lei pentru care a nu a declarat la organul fiscal obligația cu titlul de impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. C. M. S.R.L. obligațiile suplimentare de plată în sumă de .. lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei și majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei din care societatea susține că a achitat suma de .. lei și pe cale de consecință ar rezulta de plată doar 2.. lei și accesoriile aferente acestei sume.

Organul de inspecție fiscală a constatat că:

- din profitul net realizat de S.C. C. M. S.R.L. în anul 2007 în sumă de .. lei, suma de .. lei a fost repartizată la dividende de plată asociatului unic astfel: suma de .. lei, în luna iunie 2008 și suma de .. lei, în luna septembrie 2008, fără a se reține la sursă obligația de plată cu titlul de impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

- nu a declarat obligația de plată către bugetul de stat cu titlul de impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- în evidența contabilă incorect, impozitul pe dividende a fost constituit prin înregistrarea 635= 446.1 cu suma de .. lei;
- societatea a achitat la bugetul de stat obligația privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice în sumă de .. lei în luna ianuarie 2008 și în luna septembrie tot în sumă de .. lei, eroare corectată în timpul inspecției fiscale.

Față de această situație organul de inspecție fiscală a recalculat impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice $..:84*100*16\%= ..$ lei pentru care a emis Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS ../11.05.2011 și totodată a stabilit că S.C. C. M. S.R.L. trebuie să achite diferența de impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei, pentru neachitarea căreia au calculat majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei, de la data scadenței și până la data de 06.05.2011, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120, și art. 120¹. din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestă parțial decizia de impunere nr. F VS ../11.05.2011 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală considerând că impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei, aferent unei baze impozabile în sumă de .. lei este eronat stabilită, societatea mai datorând doar suma de .. lei și accesoriile aferente.

În drept, se fac aplicabile prevederile;

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„ART. 67

Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(1) Veniturile sub formă de dividende, [...], 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.[...]

„ART. 93

Obligații declarative ale plătitorilor de venituri cu reținere la sursă

(1) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă, până la termenul de virare a acestuia inclusiv, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.

-Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, prevede la

„ART. 81

Obligația de a depune declarații fiscale

(1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.

(2) În cazul în care Codul fiscal nu prevede, Ministerul Economiei și Finanțelor va stabili termenul de depunere a declarației fiscale.

(3) Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:

a) a fost efectuată plata obligației fiscale;”

„ART. 82

Forma și conținutul declarației fiscale

(1) Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.[..]

„ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

- CAP. 7 din OMFP nr. 1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene

Funcțiunea conturilor

Contul 457 "Dividende de plată"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența dividendelor datorate acționarilor/asociaților corespunzător aportului la capitalul social.

Contul 457 "Dividende de plată" este un cont de pasiv.

În creditul contului 457 "Dividende de plată" se înregistrează:

- dividendele datorate acționarilor/asociaților din profitul realizat în exercițiile precedente (117).

În debitul contului 457 "Dividende de plată" se înregistrează:

- sumele achitate acționarilor/asociaților, reprezentând dividende datorate acestora (512, 531);

- impozitul pe dividende (446):

- sumele lăsate temporar la dispoziția entității, reprezentând dividende (455);

- sume anulate reprezentând dividende datorate acționarilor/asociaților, înregistrate în exercițiile financiare anterioare (117).

Soldul contului reprezintă dividendele datorate acționarilor/asociaților.”

Din textele actelor normative mai sus citate se reține că impozitul pe veniturile din dividende este un impozit cu reținere la sursă, **veniturile sub formă de dividende, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora , obligația calculării și reținerii și declarării impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați.**

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că asociatul unic al S.C. C. M. S.R.L. a încasat sub formă de dividende suma de .. lei care nu a fost impozitată la sursă, societatea creîndu-și obligația de plată către bugetul statului pe seama cheltuielilor prin înregistrarea 635= 446.1 și nu prin înregistrarea corectă: 457=446.1, deci în această situație impozitul pe dividende datorat se determină cu formula de calcul: Impozit pe dividende = dividende*16/(100-16) adică ..*16/(100-16) = .. lei.

Totodată se reține că societatea nu și-a îndeplinit obligația de a depune declarația privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice la organul fiscal competent o dată cu achitarea dividendelor și prin urmare corect și legal organul de inspecție fiscală a emis decizia de impunere pentru obligația suplimentară de plată în sumă de .. lei (suma declarată de contribuabil fiind zero).

Din analiza fișei pe plătitor emisă de AFP V. 27.06.2011, aflată la dosarul cauzei se reține că societatea a achitat în contul impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice în data de 26.06.2008 suma de .. și în data de 19.08.2008 suma de .. lei, în total .. lei și nu suma de .. lei cum susține prin contestație sau cum reiese din fișa analitică a contului 446.1. fișă neînsoțită și de documentele justificative care au stat la baza înregistrărilor din data de 25.01.2008 respectiv 26.06.2008, ori în conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) din Lege contabilității nr. 82/1991“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” iar în conformitate cu alin. 2 al aceluiași art.“(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.”).

Referitor la obligațiile de plată în sumă de .. lei reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS ../28.02.2011 întocmită în baza raportului de inspecție fiscală nr. F VS ../28.02.2011 pentru neachitarea la termen scadent a impozitului pe dividende stabilit suplimentar în sumă de .. lei (.. lei - .. lei), organul de inspecție fiscală a calculat în sarcina S.C. C. M. S.R.L. majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei.

În drept, sunt aplicabile: art. 119 alin. (1), art. 120 alin (1, 2 și 7) și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora

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”.

- Conform [art. I](#) pct. 9 și [art. III](#) alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010 începând cu data de 1 iulie 2010, [articolul 119](#) se modifică și va avea următorul cuprins:

"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

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.

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

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

Conform [art. I](#) pct. 10 și [art. III](#) alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010 începând cu data de 1 iulie 2010, [articolul 120](#) se modifică și va avea următorul cuprins:

"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.

(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.

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

Prin Legea nr. 46 din 4 aprilie 2011 privind aprobarea [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 39/2010](#) pentru modificarea și completarea [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală alin. (7) a fost modificat astfel:

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

ART. 120^A 1 (intrat în vigoare începând cu data de 1 iulie 2010, conform [art. II alin. \(2\)](#) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010)

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.

Deoarece în sarcina S.C. C. M. S.R.L. V. a fost reținută diferența suplimentară de plată la impozitul pe dividende aceasta datorează și sumele accesorii în raport cu debitul, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*, fapt pentru care se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente obligației fiscale principale datorate, contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

A. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei stabilită suplimentar de pată prin decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală:

1. cauza supusă soluționării DGFP V. prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă S.C. C. M. SRL V. datorează la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei în condițiile în care decontul nr. ../25.01.2008 deus la organul de fiscal competent a fost întocmit eronat .

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că în luna decembrie 2007 societatea a înregistrat în evidența contabilă și fiscală (Jurnalul de vânzări, Jurnalul de cumpărări și Balanța de verificare încheiate la data de 31.12.2007, anexate la dosarul cauzei):

- taxă pe valoarea adăugată colectată în suma de .. lei, aferentă veniturilor realizate în sumă de .. lei;

- taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .. lei

- în decontul de taxă pe valoarea adăugată pentru luna decembrie 2007, deus la organul fiscal competent sub nr. ../25.01.2008 la rândul 7 „Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota de 19% a declarat venituri în sumă de .. lei și taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .. lei iar la rândul 17 Achiziții de :bunuri și servicii taxabile cu 19%” a declarat taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .. lei aferentă achizițiilor în sumă de .. lei.

Față de această situație organul de inspecție fiscală a majorat taxa pe valoarea adăugată deductibilă cu suma de .. lei iar taxa pe valoarea adăugată cu suma de .. lei.

Societatea contestă diferența stabilită la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .. lei susținând că în fapt această sumă reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale ../19.12.2007 pentru care a aplicat măsurile de simplificare prevăzute de art. 160 din legea 571/2003 privind Codul fiscal:.

În drept, se fac aplicabile prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare în vigoare în luna decembrie 2007, astfel:

„ART. 156^A2

Decontul de taxă

(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări”.

„ART. 160

Măsurile de simplificare

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

c) lucrările de construcții-montaj;

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă.[...]”

Totodată se reține că în Anexa 2 „Instrucțiuni pentru completarea formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată" din Ordinul nr. 273/2007, pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată" publicat în M.O. nr. 392/11.06.2007, Ministerul Economiei și Finanțelor a precizat ,că, în secțiunea "Taxa pe valoarea adăugată colectată" la

Rândul 9 - se înscriu informațiile preluate din Jurnalul de cumpărări*), privind baza de impozitare și taxa colectată pentru achizițiile de bunuri și de servicii, a căror exigibilitate intervine în perioada de raportare, de către beneficiarii care aplică măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 din Codul fiscal.

.....
Rândul 17 - se înscriu informațiile din Jurnalul de cumpărări*), privind baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă achizițiilor din țară de bunuri și servicii taxabile cu cota de 19%, [...] din Codul fiscal, pentru care exigibilitatea intervine în perioada de raportare.

.....
Față de aceste prevederi legale se reține că societatea avea obligația să raporteze prin decontul de taxă pe valoarea adăugată și taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor supuse măsurilor de simplificare atât la taxa pe valoarea adăugată colectată cât și la taxa pe valoarea adăugată deductibilă.

Prin urmare corect și legal organul de inspecție fiscală a stabilit diferența suplimentară de taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de .. lei față de taxa pe valoarea adăugată colectată declarată de societate prin decontul nr. ../25.01.2008 și

pe cale de consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

2. cauza supusă soluționării DGFP V. prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă S.C. C. M.S.R.L. V. datorează suma de .. lei taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care în luna ianuarie 2008 a aplicat taxarea inversă pentru lucrările de construcții facturate conform contractului ../09.01.2007, cu factura fiscală nr. .. fără dată .

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a înregistrat în luna ianuarie 2008 factura fiscală nr. . referitoare la executarea unor lucrări de construcții în sumă totală de .. lei pentru care nu a colectat taxa pe valoarea adăugată.

Societatea, prin contestația formulată susține că nu datorează la bugetul statului această sumă deoarece lucrările de construcții sunt supuse măsurilor de simplificare prevăzute de ar. 160 din Codul fiscal, articol pe care l-a respectat la data emiterii facturii.

În drept, se fac aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, valabile de la data de 01.01.2008, astfel:

„ART. 126

Operațiuni impozabile

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

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

ART. 129

Prestarea de servicii

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

Totodată se reține că prin ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 106 din 4 octombrie 2007 pentru modificarea și completarea [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal publicată în M.O nr. 703 din 18 octombrie 2007, se precizează:

„70. La [articolul 160](#), alineatul (2) se modifică și va avea următorul cuprins:

”(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de [Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001](#) privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;

b) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul;

c) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.”

Așadar începând din luna ianuarie 2008 pentru lucrările de construcții nu se mai aplică măsurile de simplificare prevăzute anterior de art. 160 din Codul fiscal cum susține societatea.

Prin urmare, din analiza facturii nr. 9346293 nu se poate reține că lucrările facturate și înregistrate în luna ianuarie 2008 erau supuse măsurilor de simplificare și pe cale de consecință contestația va fi respinsă pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

B. Referitor la contestația formulată împotriva raportului de inspecție fiscală nr. F VS ../11.05.2011, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. a județului V. se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care raportul de inspecție fiscală nu reprezintă act administrative fiscal susceptibil de a fi contestat.

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prevede la:

- art. 205 alin. (1)- *"împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestație potrivit legii"*;

- art. 110 alin. (3) - *"titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală"*,

- art. 21 alin. (1)- *Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal"*.

- art. 41 *"actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale"*.

- art. 85 alin (1) *"impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc:... prin decizie emisă de organul fiscal..."*, -

- art.109 (2): *"la finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere"*, decizia de impunere reprezentând actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

Art. 86 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare prevede că: *"decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori aceasta modifică baza de impunere"*, iar art. 88 prevede că: *"sunt asimilate deciziei de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

a) *deciziile privind rambursări de taxă pe valoare adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;*

b) *deciziile referitoare la bazele de impunere;*

c) *deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;*

d) *procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art.168 alin. (2)"*.

Potrivit art. 209 alin. (1) lit. a) din același act normativ, direcțiile generale ale finanțelor publice județene unde contestatorii își au domiciliul fiscal pot soluționa doar: *"contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziția de măsuri "*.

În fapt, S.C. C. M. S.R.L. contestă raportul de inspecție fiscală nr. F VS ../11.05.2011 încheiat de D.G.F.P. V. A.I.F. Serviciul Inspecție fiscală Persoane Juridice 4.

Sereține că în pagina ../25 a Raportului de Inspecție Fiscală nr. F VS ../11.05.2011, organul de inspecție fiscală a consemnat: „Conform prevederilor art. 205 și 207 din O.G. nr. 92/2003-Rep., împotriva rezultatului controlului, se poate face contestație, care se depune în scris, în termen de 30 de zile de la comunicarea Actului Ad-tiv Fiscal, la sediul organului de inspecție fiscală care a dispus verificarea.

Se reține că O.G. nr. 92/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare se precizează la:

„ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri".

„ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată

bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

„ART. 88

Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) procesele-verbale prevăzute la [art. 142](#) alin. (6) și [art. 168](#) alin. (2);

„Art. 109

„(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

„ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii2.

Față de prevederile legale citate anterior se reține că actul administrativ fiscal prin care s-au concretizat rezultatele inspecției fiscale în sensul că s-au stabilit creanțe suplimentare de plată, îl constituie decizia de impunere nr. ../11.05.2011 emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. F VS ../11.05.2011

Deasemenea se reține că la pct. 5 Dispoziții finale al Deciziei de impunere nr. F VS ../11.05.2011, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. ../11.05.2011, se prevede că împotriva deciziei se poate face contestație potrivit art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care se depune în termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Întrucât societatea a formulat contestație și împotriva raportului de inspecție fiscală, și având în vedere că decizia de impunere reprezintă titlu de creanță, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007 cu modificările și completările ulterioare, raportul de inspecție fiscală nu este susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din același act normativ, urmează să fie respinsă contestația referitoare la acest capăt de cerere ca inadmisibilă.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile legale citate în conținutul deciziei precum și ale art. 207 alin. (1), art. 209 alin. (1) lit. a), art. 210 și art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, se:

D E C I D E:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. C. M. S.R.L. cu sediul social în V., str. H. nr. .., județul V. pentru deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS ../11.05.2011 pentru suma de totală .. lei, reprezentând:

– impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei;

– majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei;

–taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei. .

2. Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată de S.C. C. M. S.R.L. cu sediul social în V.i, str. H. nr. ..., județul V. împotriva Raportului de Inspecție Fiscală nr. ../11.05.2011

3. Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie celor în drept spre a fi dusă la îndeplinire.

4. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, potrivit art. 210 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, republicat în anul 2007, și poate fi atacată, potrivit legii, la Tribunalul V. în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV