

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR

Decizia nr. 161 din 14.10.2009 privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC X SRL** cu domiciliul fiscal in B M,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice
sub nr./19.08.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre
Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr./14.08.2009
asupra contestatiei depuse de SC X SRL, inregistrata la Directia
Generala a Finantelor Publice sub nr...../19.08.2009.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr.
...../10.07.2009, emisa de organele fiscale din cadrul Activitatii de
Inspectie Fiscala, in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in
data de 10.07.2009 si are ca obiect suma totala de lei
reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit;
- .. lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe
profit;
- lei - taxa pe valoarea adaugata;
- lei - majorari de intarziere aferente taxei pe
valoarea adaugata;
- lei - impozit pe veniturile din dividendele distribuite
persoanelor fizice;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe
veniturile din dividendele distribuite persoanelor
fizice.

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

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de
art.205 alin. (1) si art.209 alin. (1) lit.a) din Ordonanta Guvernului
nr. 92/2003 , republicata, Directia Generala a Finantelor Publice
este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata SC X SRL solicita admiterea contestatiei si anulara actelor administrative fiscale atacate motivand urmatoarele:

Inspectia fiscala s-a desfasurat cu incalcarea principiului potrivit caruia "penalul tine in loc civilul" consacrat de dispozitiile art.19 alin.(2) din Codul de procedura penala, intrucat vizeaza fapte care fac obiectul dosarului penal nr.../P/2009 , instrumentat de Parchetul de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie - DNA - Serviciul Teritorial, iar masurile dispuse se refera la aspecte asupra carora urmeaza sa se pronunte instanta penala, a carei hotarare este opozabila organelor fiscale in conditiile art.214 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003.

Contestatoarea considera ca aparenta generata de activitatea infractionala, respectiv rezultatul activitatii infractionale materializat in inscrisuri cu caracter contabil intocmite in fals de catre unul dintre faptuitori in numele societatii contestatoare, nu poate sta la baza stabilirii unor obligatii fiscale in sarcina sa, inscrisurile rezultate din activitatea infractionala neavand forta probanta in materie fiscala in sensul art. 64 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, iar competenta de a se pronunta referitor la aceste inscrisuri revine instantei penale.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 10.07.2009 organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectie fiscale a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.10.2008 - 30.04.2009.

SC X SRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J...../1994 si are ca obiect principal de activitate " Comert cu ridicata al materialului lemnos si a materialelor de constructii" cod CAEN 4673.

In ce priveste impozitul pe profit organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In cursul anului 2008 societatea a inregistrat in contul 623 cheltuieli de protocol in suma de lei. In urma calculelor efectuate , organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea

avea dreptul la deducerea doar a sumei de lei, suma de lei reprezentand partea ce depaseste 2% din diferenta rezultata dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile , altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit, fiind nedeductibile fiscal potrivit art. 21 alin. (3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In luna martie 2008 societatea a inregistrat in contul 6581 suma de lei reprezentand amenzi contraventionale. Potrivit art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal amenzile sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL a dedus in mod nelegal cheltuielile in suma totala de lei , pentru care au determinat un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Pentru neachitarea la scadenta a impozitului pe profit determinat suplimentar , organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata , organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna octombrie 2008 SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala seria M nr...../ 25.10.2008 emisa de SC X SRL reprezentand "Materiale de constructii" in suma totala de lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Factura a fost inregistrata in evidenta contabila prin urmatoarele formule contabile:

371.2 = 401 cu suma de lei;
 4426 = 401 cu suma de .. lei;
 4426 = 4427 cu suma de .. lei;
 401 = 4551 cu suma de lei ;
 4111 = 707.2 cu suma de lei;
 607.2 = 371.2 cu suma de lei;
 4551 = 4111 cu suma de lei.

Prin aceste formule contabile societatea a inchis contul de furnizori (401), contul de clienti (4111), contul de marfa (371.2) si contul de taxa pe valoarea adaugata colectata (4427), creand totodata venituri si cheltuieli la acelasi nivel pentru a nu influenta

profitul. Inregistrările efectuate de societate au afectat doar contul de taxa pe valoarea adaugata deductibila (4426) si cel reprezentand aportul asociatilor (4551).

In ce priveste taxa pe valoarea adaugata dedusa, organele de inspectie fiscala precizeaza ca, prin nota explicativa data de administratorul societatii in data de 18.06.2009, acesta recunoaste ca operatiunile prezentate in factura fiscala in cauza nu au avut loc in realitate, fiind inregistrate in evidenta contabila doar in vederea diminuarii obligatiei de plata a taxei pe valoarea adaugata, societatea nedetinand contracte, receptii de marfa sau fise de magazie care sa cuprinda materialele de constructii inscrise in factura.

Potrivit art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003, republicata, pentru a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor, acestea trebuie utilizate in folosul realizarii de operatiuni taxabile, prin urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca nu sunt indeplinite conditiile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 deoarece achizitiile mentionate in factura fiscala nr. / 25.10.2008 sunt fictive, nefiind destinate astfel operatiunilor taxabile.

Astfel, societatea nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturii mentionate intrucat doar cu aceasta suma a fost diminuata taxa pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat, diferenta de lei fiind inregistrata atat ca taxa pe valoarea adaugata deductibila cat si colectata.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adaugata determinata suplimentar in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma lei.

Referitor la impozitul pe dividende, organele de inspectie fiscala au constatat ca prin modul de evidentiere in contabilitate a

facturii fiscale nr...../25.10.2008 emisa de SC B SRL, SC X SRL a inregistrat sume fictive in contul 4551 , influentandu-i astfel soldul.

In vederea stabilirii operatiunilor reale inregistrate in contul 4551, organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii scrise, prin nota explicativa, administratorului SC X SRL.

Astfel, operatiunile mentionate in factura fiscala nr...../25.10.2008 cat si cele care au fost inregistrate prin contul 5121.7 (in suma totala de lei - ridicati din banca cu cardul potrivit extraselor de cont), nu sunt reale.

In raportul de inspectie fiscala nr./10.07.2009 incheiat cu ocazia reverificarii perioadei 01.05.2007 - 30.09.2008 , organele de inspectie fiscala au determinat sumele reale ridicate din societate prin contul 542 , pentru care administratorul societatii era obligat sa calculeze impozit pe dividende potrivit prevederilor legale, tinandu-se seama si de influenta contului 4551, adica, s-a compensat aportul asociatului (cont 4551) cu avansurile ridicate (cont 542) , in limita sumelor disponibile. Cu ocazia respectivei reverificari , soldul final al contului 4551 in luna septembrie 2008 a fost compensat cu soldul contului 542 , diferenta (ramasa in contul 542) fiind impozitata cu impozit pe dividende.

Astfel, pornind de la soldul contului 4551 la 30.09.2008 si tinand seama doar de operatiunile reale efectuate in perioada octombrie 2008 - aprilie 2009 , organele de inspectie fiscala au determinat soldul real al contului 4551 la data de 30.04.2009 de lei.

Deoarece soldul contului 4551 este negativ (debitor) in fiecare luna , rezulta ca sumele ridicate din societate prin acest cont sunt nejustificate.

Potrivit explicatiilor date de catre administratorul societatii in nota explicativa din data de 16.06.2009 acesta admite ca suma din soldul contului 542 (in luna mai 2008) reprezinta avansuri de trezorerie ridicate din societate si nedecontate cu documente . La data respectiva, soldul contului era de lei inasa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala incheiat cu ocazia reverificarii, soldul acestui cont a fost compensat in masura in care se cuvenea , cu soldul contului 4551 , motiv pentru care la finele lunii septembrie 2008 (ultima luna verificata) doar suma de lei a fost

considerata ca fiind ridicata din societate in scop personal, diferenta fiind acoperita de soldul contului 4551.

In consecinta soldul negativ (debitor) al contului 4551 (in perioada octombrie 2008 - aprilie 2009) reprezinta in fapt sumele ridicate prin contul 542, care anterior au fost compensate cu soldul contului 4551(deoarece pana in luna septembrie 2008 existau sume in contul 4551) dar care in perioada octombrie 2008 - aprilie 2009 , nu mai au acoperire.

Potrivit capitolului III "Definitii", art.7 alin.(1) pct. 12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata , sumele ridicate de catre asociati si utilizate in scopul personal al acestora trebuie tratate ca dividende.

Avand in vedere soldul negativ (debitor) al contului 4551 la 30.04.2009 de -..... lei , organele de inspectie fiscala au calculat dividende brute in suma de lei pe care potrivit art.67 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 le-au impozitat cu impozitul pe dividende in cota de 16%, rezultand un impozit pe dividende in suma de lei, termenul de virare al acestui impozit fiind data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata, conform prevederilor aceluiasi articol.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe dividende in suma de lei, in conformitate cu prevederile art. 119 si art.120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 10.07.2009, a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr./10.07.2009 prin care organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma totala de lei reprezentand impozit pe profit in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, impozit dividende in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele :

Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma totala de lei stabilit de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr./10.07.2009 .

In fapt, conform balantei de verificare incheiata la 31.12.2008 SC X SRL a inregistrat in contul 623" "Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate" suma de lei , din care potrivit raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 10.07.2009 , cheltuielile de protocol sunt in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea are dreptul la deducerea cheltuielilor de protocol in suma de ... lei, diferenta in suma de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal.

In luna martie 2008 societatea a inregistrat in contul 6581"Despagubiri , amenzi si penalitati" cheltuieli nedeductibile reprezentand amenzi in suma de suma de lei .

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL a inregistrat in contabilitate cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de lei si au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

In drept, art. 21 alin.(1) si (3) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

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

(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

a) cheltuielile de protocol in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit;

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca intrucat SC X SRL a depasit limita legala a cheltuielilor de protocol cu suma de lei , aceasta suma este nedeductibila fiscal.

Art. 21 alin.(4) lit.b) din acelasi act normativ , prevede:

“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

b) dobanzile / majorarile de intarziere, amenzile , confiscarile si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane , potrivit prevederilor legale.”

Tinand seama de prevederile legale citate se retine ca suma de lei reprezentand amenzi contraventionale este nedeductibila fiscal.

In consecinta, pentru cheltuielile nedeductibile fiscal in suma totala de lei, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de lei calculat de organele de inspectie fiscala , motiv pentru care pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata pe valoarea adaugata in suma de lei stabilita de organele de inspectie fiscala prin decizia nr./10.07.2009.

In fapt, in luna octombrie 2008 SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala seria nr...../25.10.2008 emisa de SC B SRL, reprezentand materiale de constructii in suma totala de lei si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei.

Prin nota explicativa data organelor de inspectie fiscala in data de 18.06.2009, administratorul SC X SRL recunoaste ca operatiunile mentionate in factura in cauza nu au avut loc in realitate , fiind inregistrate in contabilitate in vederea recuperarii taxei pe valoarea adaugata.

Deoarece bunurile nu au fost achizitionate, nefiind destinate realizarii de operatiuni taxabile , organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, diferenta de lei fiind inregistrata atat ca taxa pe valoarea adaugata deductibila cat si colectata, prin

urmare au determinat taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei.

In drept, art.145 alin. (2) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede:

” (2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;”

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat bunurile mentionate in factura fiscala nr...../ 25.10.2008 emisa de SC X SRL nu au fost achizitionate in realitate, fapt recunoscut de catre administratorul societatii prin nota explicativa data organelor de inspectie fiscala, nu puteau fi destinate realizarii de operatiuni taxabile, in consecinta , SC X SRL nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

In concluzie, SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei stabilita suplimentar de catre organele de inspectie fiscala, motiv pentru care pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

3. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de lei stabilit de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr./10.07.2009.

In fapt, asa cum s-a aratat la capetele de cerere solutionate anterior, prin modul de evidentiere in contabilitate a facturii fiscale nr...../25.10.2008 emisa de SC B SRL reprezentand achizitii de materiale de constructii, care nu au avut loc in realitate, SC X SRL a inregistrat sume fictive in contul 4551" Actionari/asociati - conturi curente", influentandu-i astfel soldul.

Prin raportul de inspectie fiscala nr...../10.07.2009 incheiat cu ocazia reverificarii perioadei 01.05.2007 - 30.09.2008 organele de inspectie fiscala au determinat sumele reale ridicate din societate prin contul 542 "Avansuri de trezorerie" tinand seama de influenta

contului 4551 " Actionari/asociati - conturi curente" si au compensat soldul final al contului 4551 din luna septembrie 2008 cu soldul contului 542, diferenta ramasa in soldul contului 542 fiind impozitata cu impozit pe dividende.

Astfel, tinand seama doar de operatiunile reale efectuate de SC X SRL in perioada octombrie 2008 - aprilie 2009, organele de inspectie fiscala au determinat soldul real al contului 4551 la data de 30.04.2009 de lei.

Potrivit notei explicative data de administratorul societatii in data de 16.06.2009, suma existenta in soldul contului 542 "Avansuri de trezorerie" in luna mai 2008 reprezinta avansuri de trezorerie ridicate din societate si nedecontate cu documente. Soldul negativ al contului 4551 "Actionari/asociati - conturi curente" in perioada octombrie 2008 - aprilie 2009 reprezinta in fapt sumele ridicate de catre asociati prin contul 542 "Avansuri de trezorerie" si utilizate in scopul personal al acestora , care potrivit Codului fiscal trebuie tratate ca dividende, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat dividende brute in suma de lei si impozit pe dividende in suma de lei.

In drept, Titlul I, cap. III, pct.12 - Definitii din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

" 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."

Tinand seama de prevederile legale citate se retine ca sumele ridicate de asociati din societate, in suma totala de lei si utilizate in scopul personal al acestora trebuie tratate ca dividende.

Potrivit art . 67 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii, se impun cu o cota de 16% din suma acestora. Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odata cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. Termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata. “

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca pentru avansurile de trezorerie ridicate din societate, tratate ca dividende, SC X SRL avea obligatia calcularii si retinerii impozitului pe dividende, odata cu plata acestora.

In concluzie, SC X SRL datoreaza impozitul pe dividende in suma de lei calculat de organele de inspectie fiscala , motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit, taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe dividende in suma totala de ... lei, stabilite prin decizia de impunere nr...../10.07.2009 .

In fapt, asa cum s-a aratat la capetele de cerere solutionate anterior, SC X SRL datoreaza obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei , taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de lei.

Pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale suplimentare in suma totala de lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

In drept, art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, precizeaza:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.”

Art. 120 alin. (1) si (7) din acelasi act normativ , prevede:

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale. “

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata si impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, SC X SRL datoreaza majorari de intarziere in suma totala de lei .

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SRL cu domiciliul fiscal in BM.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni, de la data comunicarii.

DIRECTOR COORDONATOR