



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a județului Vaslui



Str. Ștefan cel Mare, nr. 56 Vaslui, jud. Vaslui  
Tel : + 0235 316141, 0235 314143 Fax : + 0235 317067  
e-mail : admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 43/22.06.2011**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. C. S.R.L.**  
înregistrată la D.G.F.P. V.sub ../06.05.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice V., investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, a primit spre soluționare contestația formulată de S.C. C. S.R.L. cu sediul în B., str. R. nr..., bloc ., parter, CUI R0 .., NRC J37../1994, aflată în procedură generală de insolvență dosar nr. ../89/2010, reprezentată de av. H.D., în calitate de administrator special, în termen legal în temeiul art. 205 și 207 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, înregistrată la D.G.F.P. V.i sub ../06.05.2011, împotriva Deciziei de impunere F VS ../30.03.2011 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ../30.03.2011.

Obiectul contestației îl reprezintă **suma de ..**, din care:

- obligații suplimentare de plată stabilite prin decizia de impunere nr. .. din data de 30.03.2011 **în sumă de .. lei**, din care:

- **impozit pe profit în sumă de .. lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei;**
- **penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei;**
- **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei;**

- **majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei;**

- **penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei, precum și diminuarea pierderii fiscale aferentă perioadei 01.01- 30.09.2010 cu sumă de .. lei, stabilită prin RIFnr. F VS ../30.03.2011.**

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007 cu modificările și completările ulterioare la D.G.F.P. V. sub nr. ../06.05.2011, repartizată și înregistrată la AIF V., organul emitent al actelor administrativ fiscale contestate sub nr. ../09.05.2011, decizia de impunere și dispoziția privind măsurile dispuse de organele de inspecție fiscale fiindu-i înaintate prin poștă cu confirmarea de primire nr. .., aflată în copie la dosarul cauzei, în data de 07.04.2011.

Dosarul contestației, însoțit de Referatul privind modul de soluționare a contestației nr. ../10.05.2011, întocmit de Activitatea de inspecție fiscală prin care se propune respingerea contestației ca neîntemeiată și se precizează că în cauză nu a fost formulată plângere penală, a fost înaintat cu adresa nr. ../10.05.2011 înregistrată la D.G.F.P. V. sub nr. ../16.05.2011 spre soluționare Compartimentului Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. V..

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul DGFP V. este competent să soluționeze contestația formulată de S.C. C. S.R.L.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

**I. S.C. C. SRL** formulează contestația împotriva Deciziei de impunere nr. F VS ../30.03.2011 privind baza impozabilă stabilită suplimentar și obligațiile fiscale suplimentare de plată aferente și Dispoziția nr. ../30.03.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală emise în baza Raportul de Inspecție Fiscală nr. F VS ../30.03.2011, având ca obiect următoarele obligații fiscale suplimentare de plată:

- **impozit pe profit în sumă de .. lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei;**
- **penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei;**
- **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei;**

- **majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei;**

- **penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei,**

- **diminuarea pierderii fiscale aferentă perioadei 01.01-30.09.2010 cu sumă de .. lei, susținând că:**

1. Durata de desfășurare a inspecției fiscale nu poate fi mai mare de 3 luni, conform art. 104, alin.1 din Codul de procedură fiscală, iar în cazul său, inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada 09.12.2010- 30.03.2011 ca dovadă stând Înștiințarea pentru discuția finală nr. ../30.03.2011 și toate celelalte acte de control care poartă data de 30.03.2011.

## **2. Impozit pe profit agenți economici**

**Pentru perioada 01.01.2009-31.12.2009**, organele de inspecție fiscală au considerat în mod eronat, ca fiind cheltuieli nedeductibile următoarele sume:

- **suma de .. lei** - diferență neamortizată pentru mijlocul fix barca tip P. 40F...., este de fapt diferența dintre valoarea contabilă sau valoarea fiscală a acestuia de .. lei și prețul de vânzare de .. lei la care se adaugă TVA de .. lei, pentru mijlocul fix respectiv societatea neînregistrând și necalculând amortizare fiscală lunară. Achiziționarea bărcii tip P. 40F.. a fost făcută ca o investiție urmând a se obține venituri din închirierea acesteia, chiar dacă închirierea nu este obiectul principal de activitate al societății, însă datorită faptului că nu a mai fost concretizat contractul de închiriere, mijlocul fix a fost valorificat, înregistrându-se un venit impozabil.

Tocmai pentru faptul ca nu s-au mai realizat veniturile pentru care a fost făcută investiția, pentru mijlocul fix respectiv nu au fost calculate și înregistrate cheltuieli cu amortizarea. Asta nu înseamnă că veniturile obținute din valorificarea mijlocului fix nu sunt venituri impozabile, chiar dacă nu sunt specifice obiectului de activitate.

În motivarea organelor de control fiscal s-a făcut referire la faptul că mijlocul fix respectiv nu duce la realizarea de venituri impozabile specifice obiectului principal de activitate-4120 Lucrări de construcții la clădiri rezidențiale și nerezidențiale, conform art. 19(1) și art. 21(1) din Codul fiscal, însă, conform art. 21(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, deci și cheltuielile cu scoaterea din evidență a mijlocului fix vândut sunt deductibile, altfel veniturile obținute din valorificarea mijlocului fix respectiv ar fi neimpozabile, fapt care contravine art. 19(1) *profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.*

Mai mult, potrivit art. 24 alin. (15) din Codul fiscal câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea mijloacelor fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, diminuată cu amortizarea fiscală. În aplicarea prevederilor art. 24 alin. (15) din Legea 571/2003, potrivit pct. 3 din Decizia Comisiei Centrale Fiscale nr. 2/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, convențiile de evitare a dublei impuneri, accize și TVA, *„cheltuielile înregistrate ca urmare a cedării unui mijloc fix amortizabil sau terenurilor, calculate ca diferență între valoarea fiscală de intrare a acestora și amortizarea fiscală sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile”*.

În consecință, pentru că societatea nu a înregistrat în contabilitate cheltuieli cu amortizarea fiscală, rezultă că întreaga valoare fiscală de intrare este considerată cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil în cazul vânzării mijlocului fix respectiv.

- **suma de .. lei** reprezentând cheltuieli cu rezervarea biletelor de avion înregistrate în contul 628”cheltuieli cu servicii prestate de terți” au fost considerate de organele fiscale ca fiind cheltuieli nedeductibile făcute în interes personal conform art. 21, alin. 4, lit. e) Cod fiscal însă categoria de cheltuieli la care se face referire, respectiv cheltuielile de transport efectuate pentru administratori nu se regăsesc în precizările făcute de Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal pentru art. 21 al. 4 e) și după cum s-a menționat și în nota explicativă, cheltuielile efectuate pentru transportul în țară și în străinătate al administratorului au fost înregistrate conform Codului fiscal art. 21, alin. 2, lit. e, care prevede că *sunt considerate cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și cheltuielile de transport și de cazare în țară și în străinătate, efectuate pentru salariați administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme”*

În consecință, suma de .. lei înregistrată în contabilitate în baza facturilor emise de societatea care face rezervarea biletelor de avion sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

**Pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2010**, prin Raportul de Inspecție s-au calculat modificări privind baza de impunere, astfel că s-a stabilit diferența față de baza impozabilă, respectiv pierderea fiscală înregistrată de societate în sumă **de .. lei și se compune din. :**

**suma de .. lei** reprezentând cheltuieli cu dobânzile înregistrate în contul 666 „ Cheltuieli cu dobânzile bancare” au fost considerate de către organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile fiscal conform art. 21, alin. 4, lit. f); *„nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”* deoarece în extrasul de cont din luna august 2010 la rubrica de explicații se menționează „rambursare anticipată credit”, însă după cum s-a menționat în nota explicativă și fișele de cont anexate, conform extrasului de cont pentru creditul ipotecar în EUR, pus la dispoziție organelor de control, în perioada 01.08.2010 - 31.08.2010, din totalul sumelor decontate din contul curent în EUR s-au rambursat pentru credit suma de .. EUR la data de 23.08.2010 și suma de .. EUR la data de 31.08.2010. Restul sumelor decontate din contul curent în EUR s-au utilizat pentru stingerea dobânzilor și altor creanțe atașate (constând în comisioane și dobânzi restante) aferente creditului ipotecar conform fișelor de cont puse la dispoziție. Faptul că la rubrica de „explicații” din extrasul contului curent apare formularea *”rambursare anticipată”* este o chestiune legată de soft-ul băncii. Dacă sumele ar fi fost decontate din contul curent ca și rambursare credit atunci ar fi trebuit să se diminueze concomitent suma din extrasul de cont al creditului ipotecar, ceea ce nu s-a întâmplat.

Cu toate că există suficiente documente justificative puse la dispoziția organelor de control, am solicitat băncii o adresă prin care să specifice încă o dată repartizarea sumelor decontate din contul curent în EUR în luna august 2010.

În consecință, sumele înregistrate ca și dobânzi în luna august 2010 au la bază înregistrării lor în contabilitate destule documente justificative și sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

- **suma de .. lei** înregistrată în contul 658.3 a fost considerată de organele de control ca diferență neamortizată a mijloacelor fixe restituite în urma rezilierii contractelor de leasing li nedeductibilăfiscal. De fapt valoarea rămasă neamortizată a mijloacelor fixe restituite finanțatorului și care este nedeductibilă este .. lei.

Conform Listei de inventar a mijloacelor fixe pusă la dispoziția organelor de control fiscal cele două mijloace de transport restituite firmei de leasing au valoare de inventar de .. lei, respectiv .. lei (total .. lei) și amortizarea calculată și înregistrată până la momentul restituirii este de .. lei, respectiv .. lei (total .. lei). Astfel, suma rămasă neamortizată la momentul restituirii mijloacelor de transport este de .. lei.

Înregistrările contabile pentru scoaterea din evidența a mijloacelor de transport în urma rezilierii contractelor de leasing, la momentul inspecției fiscale erau:

- 2813 = 2133 .. lei (suma amortizării -până la rezilierea contractelor)
- 6583 = 2133 .. lei (suma rămasă neamortizată).

În urma discuțiilor purtate cu organul de control am înțeles ca aceste înregistrări nu sunt corecte, deoarece scoaterea din evidență se face pe baza diminuării ratelor rămase de achitat până la sfârșitul contractului. Totuși, suma ratelor rămase de achitat până la finalul contractului este de .. lei care este mai mică decât valoarea rămasă de amortizat, diferența dintre suma ratelor rămase de achitat până la finalul contractului și valoarea rămasă neamortizată se înregistrează în contul 6583 și este nedeductibilă.

Înregistrările contabile corecte pentru scoaterea din evidență a mijloacelor de transport în urma rezilierii contractelor de leasing sunt:

- 2813 = 2133 .. (suma amortizării - până la rezilierea contractelor);
- 167 = 2133 .. (suma ratelor de leasing până la sfârșitul contractului)
- 6583 = 2133 .. (suma rămasă neamortizată).

Suma de .. lei considerată de organul de control diferență neamortizată a mijloacelor fixe și cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit este de fapt valoarea de intrare sau valoarea de inventar a mijloacelor fixe, suma care, până la rezilierea contractului a fost diminuată lunar cu amortizarea calculată și înregistrată.

În consecință, suma rămasă neamortizată și care este nedeductibilă la calculul impozitului pe profit este de .. lei.

- **suma de .. lei** reprezentând cheltuieli cu biletele de avion înregistrate în contul 628"cheltuieli cu servicii prestate de terți" au fost considerate de organele fiscale ca fiind cheltuieli nedeductibile făcute în interes personal conform art. 21, alin. 4, lit. e) însă cheltuielile de transport efectuate pentru administratori nu se regăsesc în precizările pct. 43 ale Normelor metodologice de aplicare a art. 21 alin. (4) lit.e) care precizează:

*43. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:*

*a) cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și repararea mijloacelor de transport utilizate de către participanți, în favoarea acestora;*

*b) bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;*

*c) cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;*

*d) cheltuielile reprezentând diferența dintre prețul de piață și prețul de cumpărare preverențial, în cazul tranzacțiilor cu acțiuni efectuate în cadrul sistemului stock options plan, precum și cheltuielile cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii acordate salariaților;*

*e) alte cheltuieli în favoarea acestora.*

Cheltuielile efectuate pentru transportul în țară și în străinătate al administratorului au fost înregistrate conform Codului fiscal art. 21, alin. 2, lit. e), care

prevede că „sunt considerate cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și cheltuielile de transport și de cazare în țară și în străinătate, efectuate pentru salariați, administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme”

În consecință, suma de .. lei înregistrată în contabilitate în baza facturilor emise de societatea care face rezervarea biletelor de avion sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

### **3. Impozit pe veniturile din dividende persoane fizice**

După cum, foarte corect, se menționează în Raportul de Inspecție Fiscală nr. F VS ../30.03.2011 și în Decizia de impunere nr. F VS ../30.03.2011 pentru perioada verificată, 01.01.2009 - 30.09.2010, societatea nu repartizează dividende, astfel că nu constituie și nu declară impozit pe venit din dividende.

Cu toate acestea, organul de control fiscal calculează, pentru perioada 01.01.2009 - 30.09.2010, baza de impozitare reprezentând acordare de dividende în sumă de .. lei (.. lei pentru anul 2009 și .. lei pentru anul 2010), impozitul pe dividende în sumă de .. lei, dobânzi în sumă de .. lei și penalități în sumă de .. lei.

În fapt, la data de 31.12.2009 S.C. C. S.R.L. are în soldul contului 461 ”Debitori diverși” suma de .. lei reprezentând sume acordate cu titlu de sprijin financiar, în baza unui contract, către S.C. C. S.A. B., societate care nu deține titluri de participare la capitalul social al S.C. C. SRL.

La data de 31.12.2009 S.C. C. SRL are în soldul contului 462” Creditori diverși” suma de .. lei reprezentând sume luate cu împrumut de la asociatul societății, P. A..

Deși S.C. C. S.A. nu deține participații la S.C. C. S.R.L., organul de inspecție fiscală a considerat că acordarea sprijinului financiar către S.C. C. S.A. făcută în baza unui Contract, reprezintă o distribuie de bani efectuată de S.C. C. S.R.L. către asociatul P. A., deci o acordare de dividende, cu toate că a constatat anterior că de fapt asociatul P. A. a adus la S.C. C. SRL sume de bani cu titlu de împrumut evidențiate în contul 462.

Organul de inspecție fiscală invocă ca și temei de drept pentru a motiva decizia de stabilire a bazei de impozitare pentru impozitul pe dividende și de calcul pentru impozitul pe dividende, art. 7, pct. 12 din Codul fiscal, dar tocmai prin decizia de a considera acordarea unor sume de bani drept o distribuie de dividende și de stabilire a bazei de impozitare suplimentare pentru calcularea impozitului pe dividende organul de inspecție contrazice aceste prevederi legale.

*Legea 31/1990 privind societățile comerciale stabilește la art. 67, alin. 1,2 și 3 „(1) Cota-parte din profit ce se plătește fiecărui asociat constituie dividend.*

*(2) Dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat, dacă prin actul constitutiv nu se prevede altfel. Acestea se plătesc în termenul stabilit de adunarea generală a asociaților sau, după caz, stabilit prin legile speciale, dar nu mai târziu de 6 luni de la data aprobării situației financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat. În caz contrar, societatea comercială va plăti daune-interese pentru perioada de întârziere, la nivelul dobânzii legale, dacă prin actul constitutiv sau prin hotărârea adunării generale a acționarilor care a aprobat situația financiară aferentă exercițiului financiar încheiat nu s-a stabilit o dobânda mai mare.*

*3) Nu se vor putea distribui dividende decât din profituri determinate potrivit legii”.*

Statutul societății stabilește la cap. în, pct. 2 că asociatului unic îi aparțin în exclusivitate beneficiile și pierderile.

Conform situațiilor financiare anuale, a contului de profit și pierdere și Notei explicative nr. .. privind repartizarea profitului întocmite de societate pentru anii 2008, 2009 S.C. C. S.R.L. a obținut profit dar nu a făcut repartizări pentru acordarea de dividende așa că în mod abuziv și unilateral, fără temei legal, având ca dovadă fișele analitice ale conturilor 461 și 462, pentru anul 2009 organul de inspecție stabilește ca baza de impozitare suplimentară pentru calculul impozitului pe dividende pentru anul

2009 suma de .. lei ca diferență dintre soldul contului 461, respectiv totalitatea sumelor acordate în cursul anului 2009 și în anii precedenți în baza unui contract de sprijin financiar și soldul contului 462, respectiv totalitatea sumelor primite în cursul anului 2009 și în anii precedenți cu titlu de împrumut de la asociatul unic al societății.

Pentru anul 2010 organul de inspecție fiscală stabilește în același mod abuziv, nelegal și neîntemeiat că sumele acordate în baza contractului de sprijin financiar către S.C. C. S.A., societate care nu deține participații la S.C. C. S.R.L., reprezintă o acordare de dividende, contrar prevederilor art. 7, alin. 1, pct. 12 din Codul Fiscal, care stabilește în mod explicit definiția dividendului, articol invocat chiar de organul de inspecție.

Organul de inspecție stabilește în mod neîntemeiat baza de impozitare suplimentară pentru calculul impozitului pe dividende în sumă de ... lei folosind aceeași metoda de calcul.

Mai mult, din fișele analitice ale conturilor 461 și 462 pentru anul 2010, prezentate organului de inspecție fiscală rezultă în mod evident că suma de ... lei stabilită de organul de control ca și baza de impozitare suplimentară nu are nici o legătură nici cu sumele acordate efectiv în baza contractului de sprijin financiar în cursul anului 2010, nici cu sumele aduse de asociatul unic al societății cu titlu de împrumut în cursul anului 2010.

În concluzie, societatea consideră nelegală și neîntemeiată decizia de stabilire a bazei de impunere și calculare a impozitului pe dividende pentru anul 2009 și 2010 și solicită admiterea contestației și desființarea în parte a Deciziei de impunere nr. F VS ./30.03.2011 emisă în urma Raportului de Inspecție Fiscală nr. F VS ./30.03.2011 și anularea în parte a măsurilor impuse prin Dispoziția nr. ./30.03.2011.

**II. Direcția Generală a Finanțelor Publice V., Activitatea de Inspecție Fiscală V.a emis în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F VS ./30.03.2011, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS ./30.03.2011 prin care a stabilit în sarcina S.C. C. S.R.L. **obligațiile fiscale în sumă de .. lei**, astfel:**

**Pentru perioada 01.01.2009-31.12.2009**

**A.1. La impozitul pe profit:**

- s-au stabilit diferențe față de profitul impozabil calculat de agentul economic în sumă de .. lei și a rezultat diferența suplimentară de plată cu titlul de impozit pe profit în sumă de .. lei astfel:

**1. suma de .. lei** a rezultat din constatarea faptului că societatea, contrar prevederilor art.19(1) și art.138 (a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 20.1 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, nu a înregistrat facturile fiscale:

- seria VS CON nr. ./8/august 2009 în sumă de .. lei TVA colectată în sumă de .. lei emisă către SC E. P. SRL existentă la cotorul facturierului fără exemplarul albastru,  
- seria VSCON nr. ./30.09.2009 cu valoare storno în sumă de .. lei cu TVA colectată în sumă de .. lei emisă către SC T. G. SRL, cu exemplarul albastru la cotor și fără confirmarea operațiunii de către societatea beneficiară;

**2. suma de .....lei** reprezintă valoarea neamortizată a mijlocului fix "barca tip P. 40 F.." cod clasificare 2.3.3.7.1 înregistrată în contul 658.03 la data scoaterii din gestiune a acestui bun.

Barca tip „P. 40.” a fost achiziționată la data de 02.07.2009 de la o firmă germană AZ-Y. A. Z.E având valoarea de .. euro = .. lei. La data de 28.09.2009 a fost vândută la SC C. C. S.R.L. B.cu factura nr .. cu sumă de .. lei și TVA colectată în sumă de .. lei.

Suma de .. lei, reprezentând valoarea neamortizată a mijlocului fix a fost considerată de organul de inspecție fiscală cheltuială nedeductibilă fiscal, deoarece

mijlocul fix” barca” nu concura la realizarea de venituri impozabile specifice obiectului principal de activitate - 4120” Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale, conform prevederilor art.19 alin. (1) și art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

**3. suma de .. lei** reprezintă cheltuieli cu bilete de avion înregistrate în cont 628 “alte cheltuieli cu servicii executate de terți” și care au fost considerate de organele de inspecție fiscală cheltuieli nedeductibile fiscal deoarece nu au fost folosite pentru deplasări în scopul desfășurării mai bune a activității de construcții ci în interes personal și care conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. e) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Față de aceste constatări s-a stabilit diferența de impozit pe profit în sumă de .. lei, conform prevederilor art. 19 și art .17 alin. (1) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

**A.2.** Pentru diferența stabilită suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere 5% în sumă de .. lei până la data de 29.09.2010, data începerii procedurii de insolvență, potrivit Sentinței Civile nr.70/F, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și 120<sup>1</sup> din O.G nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**- Pentru 01.01.2010- 30.09.2010;**

**B.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F VS ../30.03.2011, s-au stabilit ca fiind nedeductibile cheltuieli în sumă de .. lei și o diferență în sumă de .. lei la veniturile înregistrate de societate, astfel că pierderea fiscală la data de 30.09.2010 a fost diminuată cu suma de .. lei față de pierderea înregistrată de agentul economic, rezultând în final pierdere fiscală la 30.09.2010 în sumă de .. lei, astfel:

**-suma de .. lei** =diferență stabilită la venituri provenind din înregistrarea în roșu a facturii seria VSCON nr. ../30.07.2010 în sumă de .. lei cu TVA colectată în sumă de .. lei emisă către SC A.. SA (exemplarul albastru- la cotor și fără confirmare de la beneficiar) contrar prevederilor art. 19 (1) și art. 138 (a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 20.1 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată.

**- suma de .. lei** = cheltuieli înregistrate de către agentul economic în cont 666 „Cheltuieli privind dobânzile bancare” în luna august 2010, fără a fi justificate cu documente contrar prevederilor art. 21 alin. (4). (f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; în extrasul de cont din luna august aceasta sumă defalcată pe zile, fiind consemnată ca “rambursare anticipată credit” și nu dobânzi curente sau restante motiv pentru care au fost considerate de organul de inspecție fiscală ca fiind cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit.

**- suma de .. lei** = diferența neamortizată a mijlocului fix “F. T. V. “cod clasificare 2.3.2.1.1 înregistrată în contul 658.03 cu suma de .. lei și a mijlocului fix F.T. C. “cod clasificare 2.3.2.1.1 înregistrată în contul 658.03 cu suma de .. lei în luna august 2010, mijloace fixe restituite firmei de leasing SC U. L. SA, prin proces verbal de predare primire.

Mijloacele fixe nu mai sunt în patrimoniul societății de la data de 19.07.2010, deci nu mai sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art 24(2) și art 24(1)din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

**- suma de .. lei** reprezentând cheltuieli cu bilete de avion înregistrate în cont 628 “alte cheltuieli cu servicii executate de terți” și care au fost considerate de organele de inspecție fiscală cheltuieli nedeductibile fiscal deoarece nu au fost folosite pentru deplasări în scopul desfășurării activității de construcții ci în interes personal și care conform prevederilor art.21 alin. 4 lit. e) din Legea nr. 571/2003, privind Codul

fiscal cu modificările și completările ulterioare, sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

**B. Pentru diferența suplimentară de plată la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice prin decizia de impunere nr. F-VS F VS ../30.03.2011, organele de inspecție fiscală au consemnat :**

**B1.** În perioada 01.01.2009-30.09.2010 societatea nu repartizează dividende astfel că nu constituie și nu declară impozit pe veniturile din dividende distribuite.

La data de 31.12.2009 S.C. C. S.R.L. B. are în sold la contul 461 "Debitori" suma de .. lei și în sold cont 462 "Creditori" suma de .. lei.

Conform declarației administratorului soldul contului 461 reprezintă sume de bani dați la S.C. C. S.A., B. în baza unui contract civil de sprijin financiar din anii precedenți perioadei verificate, iar în contul 462 sunt sume de bani reprezentând împrumutul acordat de către asociat, domnul P. A. către S.C. C. S.R.L.

La data de 31.12.2009, SC C.SRL are credite contractate în sold în sumă de . lei în cont 519, suma de . lei în cont 162 și suma de . lei în cont 167 pentru care plătește dobânzi și comisioane bancare și suma de recuperat din cont 461- .. lei pentru care nu primește venituri din dobânzi.

Având în vedere ca domnul Pașcanu Adrian este asociat și la S.C. C. S.A. B. cu aport capital social 97%, organul de inspecție fiscală a considerat că acordarea acestui sprijin financiar reprezintă o distribuie de bani efectuată de S.C. C. S.R.L. asociatului P. A. deci acordare de dividend conform prevederilor art. 7, alin. (1) pct.12 din Legea nr. 571/2003. republicată cu modificările și completările ulterioare.

Deasemenea, organul de inspecție fiscală invocă prevederile art 144<sup>4</sup> alin. (1) și (2) din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată cu modificările și completările ulterioare care prevede că este interzisă creditarea de către societate a administratorilor acestora sau a societăților comerciale în care acestea dețin o cotă de cel puțin 20% din valoarea capitalului social subscris.

Drept urmare, la control s-a procedat la calculul impozitului pe dividende aferent diferenței în sumă de .. lei dintre soldul contului 461, în sumă de .. lei și soldul contului 462, în sumă de .. lei (la data de 31.12.2009 diferență ce a fost considerată dividend repartizat, pentru care s-a calculat impozit pe dividend în sumă de .. lei cu termen scadent 31.12.2009.

Pe parcursul anului 2010 S.C. C. S.R.L., B. a mai acordat bani la S.C. C. S.A., B. și a mai restituit din împrumut asociatului unic P. A., astfel că la control s-a calculat diferența de dividende distribuite în cursul anului 2010 în sumă de .. lei pentru care s-a calculat impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei, rezultând în total:

- dividende repartizate - .. lei;
- impozit dividend diferența control - .. lei.

**B2.** Au fost calculate majorări de întârziere aferente diferenței stabilită la control în sumă de .. lei și penalități de întârziere 5% în sumă de .. lei până la data de 29.09.2010, data începerii procedurii de insolvență, potrivit Sentinței Civile nr.../F, în conformitate cu prevederile O.G nr 92 / 2003 rep. Art. 119, art.120 și art. 120<sup>1</sup>.

**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. 2009-31.12.2010.

**1. În ceea ce privește impozitul pe profit:**

Diferența suplimentară de plată în sumă de .. lei cu titlul de impozit pe profit precum și majorările și penalitățile de întârziere aferente în sumă de .. lei au fost stabilite la control aferent anului 2009.



**cauza supusă soluționării D.G.F.P V. prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă în mod corect și, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S-C. C. S.R.L. obligațiile suplimentare de plată în sumă de .. lei, reprezentând impozit pe pe profit în sumă de .. lei și majorări și penalități de întârziere în sumă de .. lei.**

**În fapt**, prin decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS ./30.03.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit obligația de plată cu titlul de impozit pe profit în sumă de .. lei aferent modificării bazei de impunere cu suma de .. lei din care:

- **suma de .. lei** a rezultat din constatarea faptului că societatea, contrar prevederilor art.19(1) și art.138 (a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 20.1 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, nu a înregistrat facturile fiscale:

- seria VS CON nr. .. din luna august 2009 în sumă de .. lei TVA colectată în sumă de .. lei emisă către S.C. E. P. SRL existentă la cotorul facturierului fără exemplarul albastru,

- seria VSCON nr. ./30.09.2009 cu valoare storno în sumă de .. lei cu TVA colectată în sumă de .. lei emisă către SC T. G. SRL, cu exemplarul albastru la cotor și fără confirmarea operațiunii de către beneficiar;

**2. suma de .. lei** reprezintă valoarea neamortizată a mijlocului fix "barca tip P. 40 F..." cod clasificare 2.3.3.7.1 înregistrată în contul 658.03 care a fost achiziționată la data de 02.07.2009 cu valoarea de .. euro = .. lei iar la data de 28.09.2009 a fost vândută cu suma de .. lei și TVA colectată în sumă .. lei.

Motivul pentru care suma de de .. lei, reprezentând valoarea neamortizată a mijlocului fix a fost considerată de organul de inspecție fiscală cheltuială nedeductibilă fiscal, l-a constituit faptul că mijlocul fix "barca" nu concura la realizarea de venituri impozabile specifice obiectului principal de activitate - 4120" Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale, conform prevederilor art.19 alin. (1) și art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

**3. suma de .. lei** reprezintă cheltuieli cu bilete de avion înregistrate în cont 628 "alte cheltuieli cu servicii executate de terți" și au fost considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal deoarece nu au fost folosite pentru deplasări în scopul desfășurării mai bune a activității de construcții ci în interes personal conform prevederilor art. 21 alin. 4 lit. e) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Față de aceste constatări s-a stabilit diferența de impozit pe profit în sumă de .. lei, conform prevederilor art. 19 și art.17, alin. (1) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată societatea aduce următoarele argumente:

- **referitor la suma de .. lei**, societatea susține că reprezintă diferența dintre valoarea contabilă sau valoarea fiscală a bărcii tip P.40F.. în sumă de .. lei și prețul de vânzare de .. lei al acesteia, societatea neînregistrând și necalculând amortizare fiscală lunară.

Societatea mai susține că a achiziționat barca în scopul de a obține venituri din închiriere chiar dacă închirierea nu este obiectul principal de activitate, însă datorită faptului că nu a mai fost concretizat contractul de închiriere, mijlocul fix a fost valorificat, înregistrându-se un venit impozabil.

Deasemenea societatea critică motivarea organului de inspecție fiscală care face referire la faptul că mijlocul fix respectiv nu duce la realizarea de venituri impozabile specifice obiectului principal de activitate *Cod CAEN-4120 Lucrări de construcții la clădiri rezidențiale și nerezidențiale*, considerând că nu s-a ținut seama

de prevederile art. 19(1) și art. 21(1) din Codul fiscal, prin prisma cărora și cheltuielile cu scoaterea din evidență a mijlocului fix vândut sunt deductibile.

O altă critică adusă de societate se referă la faptul că organul de inspecție fiscală nu a ținut seama de prevederile art. 24 alin. (15) din Codul fiscal care precizează că atât câștigurile cât și pierderile rezultate din vânzarea mijloacelor fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, diminuată cu amortizarea fiscală, precum și de prevederile pct. 3 din Decizia Comisiei Centrale Fiscale nr. 2/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, convențiile de evitare a dublei impuneri, accize și TVA, dată în aplicarea prevederilor art. 24 alin. (15) din Legea 571/2003 se precizează că „*cheltuielile înregistrate ca urmare a cedării unui mijloc fix amortizabil sau terenurilor, calculate ca diferență între valoarea fiscală de intrare a acestora și amortizarea fiscală sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile*, prin urmare deoarece societatea nu a înregistrat în contabilitate cheltuieli cu amortizarea fiscală, rezultă că întreaga valoare fiscală de intrare este considerată cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil în cazul vânzării mijlocului fix respectiv.

- referitor la suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu rezervarea biletelor de avion înregistrate în contul 628 "cheltuieli cu servicii prestate de terți" considerate de organele fiscale ca fiind făcute în interesul personal al administratorului și prin urmare sunt cheltuieli nedeductibile conform art. 21, alin. 4, lit. e) Cod fiscal, societatea susține că această categorie de cheltuieli nu se regăsesc în precizările făcute de Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal pentru art. 21 alin. 4 e) și au fost înregistrate în evidența contabilă în baza facturilor emise de societatea care face rezervarea biletelor de avion conform art. 21 alin. 2 lit. e) din Codului fiscal și deci sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

#### **În drept,**

a) Referitor la diferența suplimentară de bază impozabilă la calculul impozitului pe profit în sumă de .. lei stabilită de inspecția, pe care societatea le contestă fără a prezenta și motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste această sumă:

„ART. 19 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

#### **Reguli generale**

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

coroborat cu prevederile art. 206 și ale art. 213 și 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

#### **„ART. 206**

##### **Forma și conținutul contestației**

**(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;**

#### **.ART. 213**

##### **Soluționarea contestației**

**(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**

#### **„ART. 216**

## **Soluții asupra contestației**

**(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.” coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit.b) din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală;**

*„11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației*

*11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării.”*

Se reține că organul de inspecție fiscală a stabilit, prin decizia de impunere nr. F VS ../30.03.2011 diferența suplimentară în sumă de .. lei reprezentând venituri neînregistrate și nedeclarate de contribuabil iar societatea deși contestă această sumă nu aduce, prin contestația formulată, nici un argument în susținerea cererii sale, motiv pentru care raportat la prevederile legale citate anterior urmează a se respinge ca nemotivată contestația referitoare la acest capăt de cerere.

**b) referitor la diferența suplimentară de bază impozabilă la calculul impozitului pe profit în sumă de .. lei stabilită de inspecția fiscală se fac aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:**

### **„ART. 19**

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

### **„ART. 21**

**(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”.**

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că S.C. C. SRL B. a achiziționat în data de 02.07.2009 un mijloc fix (barca tip P. 40 .) în valoare de .. lei (.. euro) pe care a revândut-o în data de 28.09.2009 cu suma de .. lei adică cu o diferență de minus .. lei.

Organul de inspecție fiscală, invocând prevederile art. 19 alin. (1) și ale art. 21 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal a considerat diferența de .. lei drept cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, deoarece bunul în cauză nu a concurat la realizarea de venituri impozabile specifice obiectului principal de activitate- „Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale”- cod CAEN 4120.

Societatea contestă această măsură, considerând că organul de inspecție fiscală a interpretat în mod eronat prevederile art. 19 alin. (1) din Codul fiscal și nu a ținut seama de prevederile art. 24 alin. 15 din același act normativ care precizează:

### **„ART. 24**

**(15) [...] Căștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală” precum și de cele din Decizia Comisiei Centrale Fiscale Nr. 2 din 7 aprilie 2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, convențiile de evitare a dublei impuneri, accize și taxa pe valoarea adăugată care precizează:**

**„În aplicarea prevederilor art. 24 alin. (15) din Legea nr. 571/2003, cheltuielile înregistrate ca urmare a casării sau cedării unui mijloc fix amortizabil sau terenurilor,**

calculate ca diferență între valoarea fiscală de intrare a acestora și amortizarea fiscală, după caz, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile”.

Totodată societatea mai susține că bunul a fost achiziționat în vederea realizării de venituri din operațiuni de închiriere, dar pentru că acest lucru nu s-a mai realizat a decis să -l vândă.

Organul de soluționare a contestației reține că în fapt, contestatoarea a cumpărat un bun în luna iulie 2009 pe care l-a înregistrat în contabilitate ca și mijloc fix iar în luna septembrie 2009 l-a revândut la o valoare sub prețul de achiziție.

Deoarece Legea 571/2003 privind Codul fiscal la art. 7 pct. 16 „Definiții ale termenilor comuni ”definește mijlocul fix ca fiind: „orice imobilizare corporală, care este deținută pentru a fi utilizată în producția sau livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriată terților sau în scopuri administrative, dacă are o durată normală de utilizare mai mare de un an și o valoare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului iar art. 24 al aceluiași act normativ precizează că: ”(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative:

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an”, organul de soluționare a contestațiilor reține că în fapt barca tip P. 40.. cumpărată de S.C. C. S.R.L. B. nu poate fi considerată mijloc fix neîndeplinind condiția prevăzută de pct. 16 al art. 7 sau de lit. a) din art. 24 al Legii 571/2003 ci reprezintă o marfă pe care contestatara a cumpărat-o la un preț și ulterior a vândut-o la un preț mai mic (cu .. lei mai puțin).

Totodată se reține că în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ”(5) **Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

**m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț,** ori în susținerea contestației societatea nu a prezentat o astfel de factură.

Față de cele mai sus se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de .. lei reprezentând diferența dintre costul de achiziție și prețul de vânzare a bărcii reprezintă cheltuielă nedeductibilă la calculul impozitului pe profit conform art. 19 alin (1) și art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, societatea ne prezentând în susținerea cauzei o factură prin care să justifice deductibilitatea diferenței de preț -în minus- cu care a fost valorificat bunul și pe cale de consecință contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**c) referitor la diferența suplimentară de bază impozabilă la calculul impozitului pe profit în sumă de .. lei** sunt aplicabile prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal și ale H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Codul fiscal: ART. 21

**(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.**

Norme metodologice:

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

Codul fiscal: Art. 21(4)

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

Norme metodologice:

43. *Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:*

*e) alte cheltuieli în favoarea acestora.*

Codul fiscal:

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

Norme metodologice:

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

Totodată conform art.6 alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată:

***“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”***

Față de prevederile legale de mai sus se reține că orice operațiune înregistrată în contabilitate trebuie să aibă la bază un document justificativ care să facă dovada că sunt realizate în scopul obținerii de venituri impozabile.

Astfel, înregistrarea pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu biletele de avion utilizate de către administratorul societății, în contul 628 "Alte cheltuieli cu servicii executate de terți" pentru a fi deductibile trebuia să aibă la bază pe lângă factura emisă de societatea de la care au fost procurate, documente care să justifice deplasările în străinătate (ordine de deplasare, rapoarte de activitate, decont de justificare a avansurilor pentru deplasări în cazul în care au fost ridicate avansuri, etc.), ori în susținerea cauzei societatea nu depune la dosar documentele din care să rezulte că aceste deplasări au fost efectuate în interesul afacerii. Societatea nu demonstrează că are puncte de lucru (șantiere) în SUA, unde au avut loc deplasările sau că administratorul firmei a participat la târguri, expoziții, conferințe, întâlniri de afaceri, etc.,

Prin contestația formulată societatea susține că cheltuielile efectuate pentru transportul în țară și în străinătate a administratorului au fost înregistrate conform art. 21. alin. (2) lit. e) din Codul fiscal care precizează că sunt deductibile: [...] „e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate, efectuate de către salariați și administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme”, fără a prezenta documente în susținerea acestei afirmații.

Pe cale de consecință, susținerile societății contestatoare nu sunt de natură să justifice cheltuielile cu deplasarea administratorului în țară sau în străinătate pentru perioada 01.01.2009-31.12.2009, astfel că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Conform celor prezentate în decizie se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru baza impozabilă suplimentară stabilită la control în sumă de .. lei reprezentând cheltuielilor cu deplasarea în străinătate a administratorului societății.

În concluzie, se reține că în mod corect și legal, organul de inspecție fiscală a modificat baza de impunere la impozitul pe profit cu suma de .. lei și a stabilit în sarcina S.C. C.. SRL diferența suplimentară de pată în sumă de .. lei cu titlul de impozit pe profit.

**2. Referitor la majorările și penalitățile de întârziere în sumă de .. lei aferente diferenței suplimentare stabilită de inspecția fiscală cu titlul de impozit pe profit în sumă totală de .. lei:**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS ../30.03.2011, pentru diferența stabilită suplimentar de plată la impozitul pe profit în sumă de .. lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere (5%) în sumă de .. lei până la data de 29.09.2010, data începerii procedurii de insolvență, potrivit Sentinței Civile nr.../F, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și 120<sup>1</sup> din O.G nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare, contestate în totalitate de petentă.

**În drept**, sunt aplicabile: art. 119 alin. (1), art. 120 alin (1, 2 și 7) și art. 120<sup>1</sup> 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<sup>1</sup> 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. SRL B. a fost reținută ca datorată diferența suplimentară de plată la impozitul pe profit în suma de .. lei se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea majorărilor și penalităților de întârziere aferente obligației fiscale principale și pe cale de consecință aceasta datorând și sumele accesorii în raport cu debitul, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**3. Referitor la diminuarea pierderii fiscale aferentă perioadei 01.01.2010-30.09.2010 cu suma de .. lei:**

**cauza supusă soluționării Compartimentului Soluționare Contestații din cadrul DGFP Vaslui este dacă se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care măsura diminuării pierderii fiscale aferentă perioadei fiscale 01.01.2010-30.09.2010 stabilită prin Raportul de Inspecție fiscală nr. F VS ../30.03.2011 nu face obiectul unei dispoziții privind măsurile stabilite de inspecția fiscală de diminuare a pierderii fiscale.**

**În fapt**, prin raportul de inspecție fiscală nr. F VS ../30.03.2011, organul de inspecție fiscală menționează că a recalculat baza de impunere la impozitul pe profit, stabilind diferențe față de pierderea înregistrată de agentul economic la 30.09.2010 în sumă de .. lei, pierderea fiscală la 30.09.2010 rezultată fiind în suma de .. lei, astfel:

- **suma de .. lei** reprezintă înregistrarea facturii fiscale seria VSCON nr. ../30.07.2010 cu valoare storno în sumă de .. lei cu TVA colectată în suma de .. lei emisă către S.C. A.. SA, cu exemplarul albastru la cotor și fără confirmarea stornului de către beneficiară, contrar prevederilor art 138 (a) din Legea nr. 571/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare coborat cu pct. 20.1 din H.G. nr. 44/2004cu modificările și completările ulterioare art 19(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- **suma de ... lei** reprezentând cheltuieli înregistrate de către agentul economic în cont 666 „cheltuieli privind dobânzile bancare” în luna august 2010, fără a fi justificate cu documente, contrar prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare. Mai menționează organul de control că în extrasul de cont din luna august această sumă defalcată pe zile figurează ca rambursare anticipată credit” și nu dobânzi curente sau restante fiind prin urmare cheltuială nedeductibilă.

- **suma de .. lei** reprezentând diferența neamortizată a mijlocului fix “F. T. V.”cod clasificare 2.3.2.1.1 înregistrată în contul 658.03 cu suma de .. lei și a mijlocului fix “F. T. C. ”cod clasificare 2.3.2.1.1 înregistrată în contul 658.03 cu suma de .. lei, în luna august 2010, mijloace fixe restituite firmei de leasing SC U. L. ÎNF SA, prin proces verbal de predare primire.

Având în vedere ca cele doua mijloace fixe au fost predate finanțatorului, utilizatorul nu mai are nici o obligație față de acesta, organul de inspecție fiscală a

considerat că înregistrarea prin contul de 658.03 este eronată, descarcarea de gestiune a acestora urmând să se facă prin diminuarea soldului 167 - leasing financiar cu 213.3 mijloace de transport și nu a contului de cheltuieli. Mijloacele fixe nu mai sunt în patrimoniul societății de la data de 19.07.2010, deci nu mai sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 24(2) și art. 24(1) din Legea nr. 571/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare.

**suma de ... lei** reprezentând cheltuieli cu bilete de avion înregistrate în cont 628 "alte cheltuieli cu servicii executate de terti" și care au fost considerate de organele de inspecție fiscală cheltuieli nedeductibile fiscal deoarece nu au fost folosite pentru deplasări în scopul contractărilor sau oricare motive necesare creșterii eficienței activității de construcții -societatea nu are puncte de lucru, șantiere în derulare acolo unde au avut loc deplasările, respectiv SUA -ci au fost efectuate în interes personal și conform prevederilor art. 21, alin. (4), lit.e) din Legea nr. 571/2003, republicată cu modificările și completările au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

**În drept,**

**a) referitor la veniturile neînregistrate în contabilitate și nedecarate în sumă de .... lei:**

**„ART. 19**

**Reguli generale**

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

coroborat cu prevederile art. 206 și ale art. 213 și 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**„ART. 206**

**Forma și conținutul contestației**

**(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;**

**.ART. 213**

**Soluționarea contestației**

**(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**

**b) Referitor la suma de .. lei** reprezentând diferența neamortizată a mijloacelor fixe ("F. T. V."cod clasificare 2.3.2.1.1 și . T. C. "cod clasificare 2.3.2.1.1) înregistrată în cont 6583 în luna august 2010 când acestea au fost restituite firmei de leasing considerată nedeductibilă la control, societatea susține că organul de inspecție fiscală a stabilit în mod eronat această sumă deoarece în fapt suma de .. lei reprezintă valoarea de intrare a celor două autoturisme.

Societatea mai susține că în evidența contabilă la scoaterea din evidență a celor două autoturisme contul 6583 a fost debitat cu suma de .. lei (articol contabil: 6583=2133) deoarece amortizarea calculată și înregistrată la data restituirii lor era în sumă de .. lei și s-a efectuat articolul contabil 2813=2133 cu valoarea de .. lei iar suma de .. lei din valoarea neamortizată reprezintă contravaloarea restului de rate de leasing până la finalizarea contractului de leasing care ar fi trebuit înregistrată prin articolul contabil 167=2133.



În susținerea contestației pentru acest capăt de cerere societatea depune la dosarul cauzei Lista ieșirilor de mijloace fixe din anul 2010 din care, referitor la cele 2 autoturisme ieșite din gestiune, se rețin următoarele:

- valoarea de inventar totală = .. lei;
- valoarea amortizată totală = .. lei;
- valoarea neamortizată totală = .. lei.

Totodată din bilanța de verificare întocmită de societate la data de 30.09.2010 se reține că societatea a debitat contul 6583 în corespondență cu contul 2131 cu suma de .. lei.

Față de această situație, se reține că eronat organul de inspecție fiscală a stabilit ca fiind nedeductibilă suma de .. lei, suma corectă fiind de .. lei motiv pentru care cu diferența de .. lei urmează a se majora pierderea fiscală stabilită de organul de inspecție fiscală.

**c) referitor la suma de .. lei** reprezentând cheltuieli înregistrate de către agentul economic în cont 666 "cheltuieli privind dobânzile bancare" în luna august 2010, pe care organul de inspecție fiscală le-a considerat ca fiind înregistrate fără a fi justificate cu documente, contrar prevederilor art. 21 alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare, se reține că la dosarul cauzei societatea a depus pentru justificare extrasul de cont din data de 18.04.2011 privind creditul angajat de la Banca Comercială Română din care rezultă că în luna august a achitat rate credit în sumă de .. euro. Din fisele de cont privind dobânzile și comisioanele achitate, depuse la dosar, rezultă că societatea a achitat în contul dobânzilor și comisioanelor suma de .. euro.

Totodată se reține că din adresa nr. ../19.04.2011 emisă de BCR -Biroul Regional Principal I., la solicitarea contestatoarei, aflată la dosarul cauzei (fila 62) rezultă aceeași situație în sensul că suma de .. euro a fost utilizată pentru achitarea dobânzilor și comisioanelor iar suma de .. euro pentru achitare rate credit.

Față de situația de mai sus se reține că în mod eronat, organul de inspecție fiscală a considerat nedeductibile cheltuielile cu dobânzile achitate de societate în luna august 2010, în sumă de .. lei, motiv pentru care pierderea fiscală stabilită de inspecția fiscală urmează a se influența cu această sumă.

**d) referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de .. lei** reprezentând contravaloarea unor bilete de avion considerate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit sunt aplicabile prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal și ale H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Codul fiscal: ART. 21

(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.

Norme metodologice:

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

Codul fiscal: ART. 21(4)

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

Norme metodologice:

43. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:

e) alte cheltuieli în favoarea acestora.

Codul fiscal:

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

Norme metodologice:

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

Totodată conform art. 6 alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată:

**“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”**

Față de prevederile legale de mai sus se reține că orice operațiune înregistrată în contabilitate trebuie să aibă la bază un document justificativ care să facă dovada că sunt realizate în scopul obținerii de venituri impozabile și prin urmare corect și legal s-a luat măsura diminuării pierderii fiscale aferentă perioadei 01.01-30.09.2010 cu această sumă reprezentând cheltuieli cu deplasarea în străinătate a administratorului societății.

**În concluzie**, pierderea fiscală înregistrată de societate la data de 30.09.2010 în sumă de .. lei urmează a fi diminuată numai cu suma de .. lei din care venituri neînregistrate în sumă de .. lei și cheltuieli nedeductibile în sumă de .. lei (suma .. lei cheltuieli cu biletele de avion utilizate în interesul administratorului + suma de .. lei valoarea neamortizată a mijloacelor fixe scoase din funcțiune).

Deasemenea se reține că măsura de diminuare a pierderii fiscale înregistrate de S.C. C.. SRL cu suma de .. lei stabilită prin Raportul de inspecție fiscală nu s-a materializat prin emiterea unei dispoziții de măsuri privind diminuarea pierderii fiscale motiv pentru care contestația formulată de S.C. C.. SRL B. pentru acest capăt de cerere va fi respinsă ca fiind prematur formulată.

Totodată, organul de inspecție fiscală urmează să valorifice constatările din raportul de inspecție fiscală ținând seama de reținerile din prezenta decizie de soluționare a contestației, printr-o dispoziție privind diminuarea pierderii fiscale pentru suma de .. lei.

**3. Referitor la obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă de .. lei din care 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 DGFP V. prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe asupra legalității încadrării în categoria dividendelor a sumelor plătite din conturile S.C. C. SRL către altă societate în care asociatul unic este acționar majoritar, în condițiile în care societatea susține că suma de .. lei reprezintă sume de bani plătite către o altă societate comercială în baza unui contract civil de sprijin financiar.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 31.12.2009 S.C. C. SRL, B. are în sold la contul 461 Debitori “suma de .. lei și în sold cont 462 “Creditori” suma de .. lei iar la data de 30.09.2010, diferența dintre soldurile celor două conturi a mai crescut cu suma de .. lei.

Totodată mai menționează că la data de 31.12.2009, SC C. SRL are credite contractate în sold în sumă .. lei- în cont 519, suma de .. lei în cont -162 și suma de .. lei în cont -167, pentru care plătește dobânzi și comisioane bancare dar și suma de recuperat din cont 461- de .. lei, pentru care nu primește dobânzi.

Conform declarației administratorului societății soldul contului 461 reprezintă bani dați la SC C. S.A., B. în baza unui contract civil de sprijin financiar din anii

precedenti perioadei verificate până la data controlului iar cel al contului 462 reprezintă împrumut acordat de către asociatul P. A. către S.C. C. SRL.

Având în vedere că domnul P. A. este asociat și la SC C. S.A., B. cu un aport la capitalul social 97 %, organul de inspecție fiscală a considerat că acordarea sprijinului financiar către S.C. C. SRL este în fapt, o distribuie de bani efectuată de SC C. SRL asociatului P. A.. deci acordare de dividend conform prevederilor art. 7 alin.(1) pct 12 din Legea nr. 571/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare motiv pentru care a stabilit în sarcina S.C. C. S.R.L. obligația suplimentară de plată în sumă de .. lei cu titlul de impozit pe dividende.

Prin contestația formulată, S.C. C. SRL arată că suma în cauză nu reprezintă dividende, deoarece conform situațiilor financiare întocmite pentru anii 2008 și 2009 societatea nu a repartizat profitul net la dividende de plată și că sumele acordate cu titlul de sprijin financiar în baza unui contract civil nu pot fi considerate dividende în sensul art. 12 pct. 7 din Codul fiscal.

De asemenea, societatea contestatoarea invocă în susținere și prevederile art. 67 alin. 1, 2 și 3 din Legea 31/1990 privind societățile comerciale care precizează:

„ART. 67

*(1) Cota-parte din profit ce se plătește fiecărui asociat constituie dividend.*

*(2) Dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat, dacă prin actul constitutiv nu se prevede altfel. Acestea se plătesc în termenul stabilit de adunarea generală a asociaților sau, după caz, stabilit prin legile speciale, dar nu mai târziu de 6 luni de la data aprobării situației financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat. În caz contrar, societatea comercială va plăti daune-interese pentru perioada de întârziere, la nivelul dobânzii legale, dacă prin actul constitutiv sau prin hotărârea adunării generale a acționarilor care a aprobat situația financiară aferentă exercițiului financiar încheiat nu s-a stabilit o dobândă mai mare.*

*(3) Nu se vor putea distribui dividende decât din profituri determinate potrivit legii.*

Societatea mai susține că suma de .. lei stabilită de organul de control ca și baza de impozitare suplimentară nu are nici o legătură nici cu sumele acordate efectiv în baza contractului de sprijin financiar în cursul anului 2010, nici cu sumele aduse de asociatul unic al societății cu titlu de împrumut în cursul anului 2010 dar nu aduce nici un document care să justifice această susținere și care să contrazică constatările organului de inspecție fiscală.

**În drept**, se fac aplicabile prevederile:

- art. 7 pct. 12. din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare care precizează:

„ dividend - o distribuie în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică [...]

Se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la un participant la persoana juridică peste prețul pieței pentru astfel de bunuri și/sau servicii, dacă suma respectivă nu a făcut obiectul impunerii la primitor cu impozitul pe venit sau pe profit;

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.

- art. 67 din Legea 31/1990 privind societățile comerciale care precizează:

„(4) Dividendele plătite contrar dispozițiilor alin. (2) și (3) se restituie, dacă societatea dovedește că asociații au cunoscut neregularitatea distribuirii sau, în împrejurările existente, trebuiau să o cunoască.”

Deasemenea art 144<sup>4</sup>, alin. (1) și (2) din Legea fir. 31/1990, republicată cu modificările și completările ulterioare, prevede că este interzisă creditarea de către societate a administratorilor acestora sau a societăților comerciale în care acestea dețin o cotă de cel puțin 20% din valoarea capitalului social subscris:

#### ART. 144<sup>4</sup>

(1) Este interzisă creditarea de către societate a administratorilor acesteia, prin intermediul unor operațiuni precum:

- a) acordarea de împrumuturi administratorilor;
- b) acordarea de avantaje financiare administratorilor cu ocazia sau ulterior încheierii de către societate cu aceștia de operațiuni de livrare de bunuri, prestări de servicii sau executare de lucrări;
- c) garantarea directă ori indirectă, în tot sau în parte, a oricăror împrumuturi acordate administratorilor, concomitentă ori ulterioară acordării împrumutului;
- d) garantarea directă ori indirectă, în tot sau în parte, a executării de către administratori a oricăror alte obligații personale ale acestora față de terțe persoane;
- e) dobândirea cu titlu oneros ori plata, în tot sau în parte, a unei creanțe ce are drept obiect un împrumut acordat de o terță persoană administratorilor ori o altă prestație personală a acestora.

(2) Prevederile alin. (1) sunt aplicabile și operațiunilor în care sunt interesați soțul sau soția, rudele ori afinii până la gradul al IV-lea inclusiv ai administratorului; de asemenea, dacă operațiunea privește o societate civilă sau comercială la care una dintre persoanele anterior menționate este administrator ori deține, singură sau împreună cu una dintre persoanele sus-menționate, o cotă de cel puțin 20% din valoarea capitalului social subscris.

coroborat cu prevederile art. 206 și ale art. 213 și 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

#### „ART. 206

##### **Forma și conținutul contestației**

(1) **Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

- d) **dovezile pe care se întemeiază;**

#### .ART. 213

##### **Soluționarea contestației**

(1) **În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**

Potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003, citate mai sus, se reține că dividendul este definit ca o distribuție de bani, efectuată de o societate comercială către o persoană care deține titluri de participare la societatea respectivă.

În cazul în speță, între S.C. C. SRL B. la care asociat unic este domnul P. A. și SC C. S.A. B. la care acționar majoritar este tot domnia sa, s-a încheiat, conform celor declarate prin Nota explicativă nr. /28.03.2011, un contract de sprijin financiar cu termen de rambursare martie 2012 (prelungit până în martie 2013), în valoare de ... lei în schimbul unor garanții ipotecare în vederea obținerii de împrumuturi bancare.

Se reține că la contestația formulată nu a fost depuse spre analiză hotărârea AGA privind acordarea sprijinului financiar pentru S.C. C. S.A. B. și nici contractul de sprijin financiar la care face referire contestația sau documente de plată prin care să se facă dovada celor afirmate dar nici orice alte documente prin care să contrazică constatările organului de inspecție fiscală.

În aceste condiții, nu se poate reține că sumele pe care contestatoarea pretinde că le-a achitat către S.C. C.S.A., la care domnul P. A. este acționar majoritar îmbracă forma unor credite rambursabile ci intră în categoria dividendelor.

Totodată se cuvine a se preciza că acordarea împrumutului pe o perioadă de 7 ani, fără dobândă și fără nicio măsură de a preveni efectele inflației, conduce inevitabil la înregistrarea de pierderi financiare de către societatea care a acordat un astfel de împrumut și, pe cale de consecință, la diminuarea impozitelor datorate bugetului de stat. În acest context demn de reținut este și faptul că S.C. C. SRL este în insolvență din data de 29.09.2010 conform SENTINTEI CIVILE nr. ../F și acest fapt se datorează și împrumuturilor pe care le-a contractat de la societăți bancare pentru care plătește dobânzi care la rândul lor au condus și la diminuarea impozitelor datorate bugetului de stat în timp ce sumele în cauză contrar prevederilor art. 144<sup>4</sup> din Legea 31/19990 privind societățile comerciale au fost utilizate pentru creditarea altei societăți în care asociatul unic deține 97% din capitalul social, fără dobândă.

Având în vedere cele prezentate anterior, se reține că în mod legal organul de inspecție fiscală a încadrat suma de .. lei ca fiind dividende deoarece conform prevederilor art. 11 alin. (1) din Codul fiscal: „**La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.**”

Având în vedere cele prezentate, se reține că suma de .. lei, constituie, în fapt, dividende, cât și prevederile art. 67 (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal potrivit căruia:

**“1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. [...]”,** se reține că, în mod legal organul de inspecție fiscală a calculat impozitul pe dividende în sumă totală de .. lei.

Față de cele reținute, contestația formulată de S.C.C. SRL va fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe dividende în sumă de .. lei.

Totodată, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, se retine ca întrucât a fost respinsă contestația societății pentru impozitul pe dividende, urmează a se respinge și pentru majorările aferente impozitului pe dividende în sumă de .. lei.

**4. În ceea ce privește contestația formulată de S.C. C. SRL împotriva dispoziției de măsuri nr ../30.03.2011 emisă de AIF V. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F VS ../30.03.2011, cauza supusă soluționării DGFP V.prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă are competența de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care această dispoziție nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei.**

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr../30.03.2011, organele de inspecție fiscală, având în vedere constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F VS ../30.03.2011 au dispus următoarele măsuri:

- înregistrarea în evidența contabilă a diferențelor stabilite suplimentar prin decizia de impunere până la data de 20.04.2011.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 205 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*“(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 legii.*

[...]

*(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

*(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”*

coroborat cu prevederile art.206 alin.(2) din același act normativ:

*“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.[...]”*

Totodată, în ceea ce privește competența de soluționare, se reține că potrivit prevederilor art. 209 alin.(1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

***„(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative 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 dispoziție de măsuri, se soluționează de către:***

*a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;*

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului “Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, cod 14.13.27.18, la pct.1 din Anexa nr.2 Instrucțiuni de completare a formularului “Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, cod 14.13.27.18, prevede:

*“1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.”*

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că DGFP V. prin Compartimentul Soluționare Contestații are competența de a soluționa numai contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative 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 dispoziție de măsuri și numai pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus și întrucât măsurile stabilite în sarcina S.C. C. SRL prin Dispoziția de măsuri nr. ..30.03.2011 nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, se reține că soluționarea pentru acest capăt de

cerere a contestației nu intră în competența Compartimentului Soluționare Contestații din cadrul DGFP V., **soluționare contestațiilor formulate împotriva dispoziției de măsuri în cauză**, intrând în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, în conformitate cu prevederile art. 209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**“(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”,**

coroborat cu pct.5.3 din OPANAF nr.2317/2001 conform căruia:

“ 5.3. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de **art. 28** din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc.

Prin urmare pentru acest capăt de cerere dosarul va fi transmis spre soluționare Activității de Inspecție fiscală V. în calitate **de organ emitent al dispoziției de măsuri**.

5. Referitor la faptul că S.C. C. S.R.L. B. prin contestața formulată critică faptul că durata de desfășurare a inspecției fiscale a depășit durata prevăzută de art. 104 alin. (1) din Codul de procedură fiscală organul de inspecție fiscală, prin Referatul nr. ../10.05.2011 privind propunerile de soluționare a contestației motivează depășirea termenului de 3 luni prin faptul că S.C. C. SRL, B. nu a desfășurat activitate în perioada 24.12.2010- 20.02.2011, tot personalul fiind în somaj și prin urmare inspecția fiscală nu a putut fi desfășurată în aceasta perioadă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza art. 216 și art.217 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat se

## **DECIDE**

**1. Respingerea, ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de S.C. C. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../30.03.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului V.-Activitatea de Inspecție fiscală V., pentru suma de .. lei, din care:**

- **impozit pe profit în sumă de .. lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei;**
- **penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei;**
- **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei;**
- **penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei.**

**2. Respingerea contestației formulată de S.C. C. SRL împotriva diminuării pierderii fiscale aferentă perioadei 01.01-30.09.2010 cu sumă de .. lei stabilită prin R.I.F.nr. F VS ../30.03.2011, ca prematur formulată.**

**3. Constatarea necompetenței materiale a Compartimentului Soluționare Contestații din cadrul DGFP V. privind soluționarea contestației formulată de S.C.C. împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ../30.06.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului V. - Activitatea de inspecție fiscală și trimiterea cauzei spre soluționare către A.I.F. V.i în calitate de organ competent.**

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V. în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR EXECUTIV,**