



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE

DECIZIA Nr. 23/2006

privind solutionarea contestatiei formulata de

S.C. X S.R.L. --

inregistrata la D.G.F.P. a judetului -- sub nr. --

Directia generala a finantelor publice a judetului -- prin biroul Solutionare contestatii a fost instiintata de catre Activitatea de inspectie fiscala, serviciul Informatii si monitorizare fiscala cu adresa nr. -- din -- asupra contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. --.

Contestatia a fost formulata impotriva diferentelor de obligatii fiscale suplimentar stabilite prin decizia de impunere nr. -- emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. --, comunicate societatii prin posta cu confirmare de primire la data de --.

Suma ce face obiectul contestatiei este de -- lei, astfel:

- -- lei - impozit pe profit;
- -- lei - taxa pe valoarea adaugata;
- -- lei - impozit pe dividende.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, inregistrata la Directia generala a finantelor publice a judetului -- sub nr. -- din -- si la organul emitent al actului administrativ atacat respectiv Activitatea de inspectie fiscala sub nr. --.

Constatand ca sunt indeplinite conditiile prevazute de art. 177(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala a finantelor publice a judetului -- prin biroul Solutionare contestatii este legal investita sa solutioneze contestatia in cauza.

I. S.C. X SRL prin reprezentantul sau legal -- contesta diferentele de impozit pe profit in suma de --- lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de -- lei, obligatii fiscale stabilite ca urmare a lipsei de documente justificative pentru cumparari de bunuri si servicii, invocand urmatoarele:

- documentele constatate lipsa au existat servind ca baza de inregistrare in contabilitate atat a valorii bunurilor si serviciilor achizitionate cat si a taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta;

- la solicitarea organului de inspectie fiscala nu a putut prezenta documentele constatate lipsa deoarece au fost distruse ca urmare a unui incendiu spontan care a avut loc in casa parintilor sai in luna ianuarie 2006, spatiu invecinat cu sediul social al societatii, unde au fost depozitate spre pastrare in podul casei;

- a facut demersuri la diversi furnizori pe care si i-a putut aminti dar nu a putut reconstitui documentele distruse in incendiu deoarece perioada cand s-au facut achizitiile de bunuri si pana la data producerii incendiului fiind foarte mare (----).

- in incendiu au fost distruse si exemplarele doi ale facturilor emise catre clienti, pentru prestarile de servicii efectuate acestora, insa veniturile aferente facturilor au putut fi verificate, intrucat toate cotoarele cu exemplarul verde au fost predate la contabilitate impreuna cu bilanturile, balantele de verificare si notele contabile, aferente acestei perioade, in vederea intocmirii documentatiei pentru contractarea unui credit bancar;

- --, in calitate de asociat unic al societatii, isi declara buna credinta, documentele au fost distruse in mod involuntar, ca urmare a incendiului ce a avut loc si care a fost descris si in nota explicativa data organului de inspectie fiscala;

- daca ar fi existat reaua credinta (in sensul ca incendiul nu ar fi avut loc spontan) ar fi cautat sa distruga documentele care servesc la inregistrarea veniturilor si nu a unor documente care atesta efectuarea unor cheltuieli facute cu aprovizionarile de bunuri si servicii, atat in numerar cat si prin contul bancar;

- organul de control a luat in calcul numai veniturile realizate pentru perioada invocata, dar cheltuielile aferente acestora nu au fost luate in considerare, fiind stabilite ca diferenta suplimentara pentru baza de impunere, asta inseamna ca s-a efectuat o dubla impunere, cheltuielile respective regasindu-se in modul de determinare a veniturilor respective si a determinarii profitului impozabil si a bazei de calcul pentru taxa pe valoarea adaugata.

Fata de cele invocate mai sus contestatoarea solicita admiterea contestatiei si anularea obligatiilor stabilite suplimentar de catre organul de inspectie fiscala pentru suma de -- lei reprezentand diferenta impozit profit si suma de -- lei reprezentand diferenta taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea, societatea mai contesta si diferenta de obligatie fiscala suplimentara stabilita la impozitul pe veniturile din dividende in suma de -- lei, invocand urmatoarele:

- organul de inspectie fiscala nu a calculat corect impozitul pe dividende pentru anul 2005, aplicand eronat cota de 16% la dividendele constituite si achitate in anul 2005;

- art. 67(1) din Legea nr. 571/2003, stipuleaza: "Veniturile sub forma de dividende, se impun cu o cota de 10% din suma acestora.";

- prin Legea nr. 163/01.06.2005, s-a modificat cota de impozitare pentru veniturile din dividende de la 10% la 16%, dar pentru dividendele distribuite si achitate dupa 01.01.2006.

Prin urmare, societatea considera ca aceasta constatare este indreptatita si solicita sa fie admisa, anulandu-se suma de -- lei, stabilita suplimentar de catre organul de inspectie fiscala.

II. Prin decizia de impunere nr. -- din -- emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. -- de catre organul de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de -- lei din care se contesta suma de -- lei reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata pentru care societatea nu a prezentat documente justificative pe motiv ca au fost distruse in incendiu si impozit pe venituri din dividende.

Prin referatul cu propuneri de solutionare care insoteste contestatia, semnat de conducatorul organului emitent al actului administrativ atacat, se propune mentinerea constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. -- si decizia de impunere nr. -- din -- privind obligatiile fiscale stabilite suplimentar.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele

normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

1. Referitor la obligatia fiscala in suma de -- lei cu titlu de impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata,

cauza supusa solutionarii Directiei generale ale finantelor publice a judetului -- prin biroul Solutionare contestatii este de a stabili daca societatea contestatoare datoreaza impozit pe profit in suma de -- lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de -- lei stabilite suplimentar de plata de organul de control prin decizia de impunere nr. -- din -- emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. -- din --, in conditiile in care nu face dovada ca documentele distruse au fost reconstituite.

Perioada verificata: 01.01.2001 - 30.09.2006.

In fapt, contestatoarea nu este de acord cu obligatia fiscala suplimentara stabilita in suma de -- lei cu titlu de impozit pe profit in suma de -- si taxa pe valoarea adaugata in suma de -- lei deoarece incendiul nu a fost provocat, documentele in cauza au fost distruse involuntar si considera ca nu este logic sa fie luate in calcul numai veniturile realizate pentru perioada invocata, iar cheltuielile aferente acestora sa nu fie luate in calcul, realizandu-se astfel o dubla impunere.

Avand in vedere ca societatea nu a prezentat, potrivit legii, documente reconstituite in locul celor distruse in incediu, organele de inspectie fiscala au stabilit ca obligatie fiscala de plata suma de -- lei cu titlu de impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

In drept,

- **art.6** din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit publicata in Monitorul Oficial al Romaniei nr. 650/30.12.1999, aprobata prin Legea nr.189/17.04.2001 in care se precizeaza "In intelesul art. (1) cheltuielile nedeductibile sunt :[...] lit. m) cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza unor documente care nu indeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile ulterioare conditiile de document justificativ."

- **art. 19** din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata in care se stipuleaza: "Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:

a) sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;

b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia;

Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este incrisa intr-o factura fiscala sau in alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 18."

In conformitate cu prevederile din CAPITOLUL X - Regimul deducerilor pct. 10.12 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata "pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa justifice prin documente legal intocmite cuantumul taxei.

Documente legale sunt:

a) exemplarul original al facturii sau dupa caz alte documente specifice aprobate potrivit Hotararii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile si serviciile cumparate de la furnizorii din tara.

b) bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare, apartinand unitatilor de desfacere a carburantilor auto, daca sunt stampilate si au inscrise denumirea contribuabilului cumparator si numarul de inmatriculare a autovehiculului.

c) declaratia vamala de import sau actul constatator al organelor vamale[....]

d) documentul care confirma achitarea taxei pe valoarea adaugata de contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, [..].”

art. 22 alin. 5, lit. a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare de la 01.06.2002, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza ca:”Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată; [..].”

art. 24 alin. 1, lit. a) din același act normativ: “Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la [art. 22](#) alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;[..].”

- **art. 6(1) din Legea nr. 82/1991- Legea contabilitatii**, republicata in Monitorul Oficial al Romaniei nr. 20/20.01.2000 precizeaza: “Inregistrările in contabilitate se fac cronologic si sistematic, potrivit planurilor de conturi si normelor emise in conditiile prevederilor art. 4.”

- **art. 6(2)** “Orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un in scris care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”

- **art. 26** al aceluiași act normativ prevede ca: “In caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile se vor lua masuri de reconstituire a acestora in termen de maximum 30 de zile de la constatare, potrivit reglementarilor emise in acest scop.”

Reconstituirea documentelor se face conform prevederilor din O.M.F. nr. 425/1998 pentru aprobarea Normelor metodologice de intocmire si utilizare a formularelor tipizate in care se stipuleaza:

- **art. 32.**”Reconstituirea documentelor se face pe baza unui “dosar de reconstituire”, intocmit separat pentru fiecare caz.

Dosarul de reconstituire trebuie sa contina toate lucrarile efectuate in legatura cu constatarea si reconstituirea documentului disparut, si anume:

- sesizarea scrisa a persoanei care a constatat disparitia documentului;
- proces-verbal de constatare a pierderii, sustragerii, sau distrugerii [....]
- dovada sesizării Parchetului General sau dovada sanctionării disciplinare a salariatului vinovat, dupa caz;

- dispozitia scrisa a conducatorului unitatii pentru reconstituirea documentului;

- o copie a documentului reconstituit.

- **art. 33.** In cazul in care documentul disparut emana de la alta unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitenta la cererea scrisa a conducatorului

unitatii solicitatoare. In acest caz, unitatea emitenta va trimite unitatii solicitatoare, in termen de 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.

- **art. 34.** Documentele reconstituite vor purta in mod obligatoriu si vizibil mentiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numarului si datei dispozitiei pe baza careia s-a facut reconstituirea.

Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legala pentru efectuarea inregistrarilor in contabilitate.

Nu se pot reconstitui documentele de cheltuieli nenominale (bonuri, bilete de calatorie nenominale, etc) pierdute, sustrate sau distruse inainte de a fi inregistrate in evidenta contabila. in acest caz, vinovatii de pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor suporta paguba adusa unitatii [...], sumele respective recuperandu-se potrivit prevederilor legale. "

Avand in vedere prevederile legale mentionate in continutul deciziei, si de asemenea faptul ca la dosarul contestatiei nu s-au depus documente care sa ateste ca societatea a respectat prevederile OMF nr. 425/1998 citat mai sus, se retine ca organul de control fiscal, corect a stabilit in sarcina contestatoarei obligatii suplimentare de plata privind impozitul pe profit in suma de -- lei precum si taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de --- lei si in temeiul prevederilor art. 186 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, urmeaza respingerea contestatiei formulata de catre S.C. X SRL ca fiind neintemeiata.

2. In ceea ce priveste obligatia suplimentara de plata pentru anul 2005 privind impozitul pe dividende in suma de --- lei RON,

cauza supusa solutionarii Directiei generale ale finantelor publice a judetului ----- prin biroul Solutionare contestatii este de a stabili daca societatea contestatoare datoreaza impozit pe venituri din dividende in suma de --- lei stabilit suplimentar de plata de organul de control prin decizia de impunere nr. -- din -- emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. -- din --, in conditiile in care dividendele au fost achitate in cursul anului 2005.

In fapt, contestatoarea nu este de acord cu obligatia de plata suplimentar stabilita privind impozitul pe veniturile din dividende in suma de ---- lei pentru dividendele distribuite in cursul anului 2005 din profitul anului 2005 prin decizia de impunere nr.-- din -- emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. -- din --, considerand ca organul de inspectie fiscala nu a calculat corect impozitul pe dividende (aferent anului 2005), aplicand eronat cota de 16% la dividendele constituite si achitate in anul 2005.

Contestatoarea sustine ca legal si corect cota de 16% prevazuta de Legea nr. 163/01.06.2005 prin care s-a modificat art. 67(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (prin care cota de impozit pe dividende s-a modificat de la 10% la 16%,)se aplica pentru dividendele distribuite dupa 01.01.2006.

In capitolul **2. Impozit pe dividende** al raportului de inspectie fiscala nr. --, pentru perioada verificata (2001-2005) organul de control constata ca societatea a constituit dar nu a declarat si nu a achitat la organul fiscal impozit pe dividende in suma totala de --- lei si de asemenea stabileste obligatii suplimentare de plata privind impozitul pe dividende in suma de --- lei pentru anul 2005 cand societatea a calculat impozitul pe dividende prin aplicarea cotei de 10% si nu de 16% conform pct. 39 alin. 4 din Legea nr. 163/2005 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organul de control fiscal propune mentinerea masurii dispuse si respingerea contestatiei ca neintemeiata.

In drept, sunt aplicabile prevederile:

- **art. 67** (2 si 3) din Legea nr. 31/1990 privind societatile comerciale, republicata - "(2) Dividendele se platesc asociatilor proportional cu cota de participare la capitalul social varsat, daca prin actul constitutiv nu se prevede altfel. Ele se platesc in termenul stabilit de catre adunarea generala a asociatilor sau, dupa caz, stabilit prin legile speciale, dar nu mai tarziu de 8 luni de la **data aprobarii situatiei financiare anuale aferente exercitiului financiar incheiat.[...]**.

(3) - Nu se vor putea distribui dividende decat din profituri determinate potrivit legii."

In **art.13.** Legea 31/1990 privind societatile comerciale, republicata, precizeaza ca: (1) "In cazul in care, intr-o societate cu raspundere limitata, partile sociale sunt ale unei singure persoane, aceasta, in calitate de asociat unic, are drepturile si obligatiile ce revin, potrivit legii, adunarii generale a asociatilor." (2) "Daca asociatul unic este si administrator, ii revin si obligatiile prevazute de lege pentru aceasta calitate."

De asemenea in Sectiunea a II-a Despre adunarile generale in **art. 111** alin. (1) se precizeaza ca adunarea generala ordinara se intruneste cel putin o data pe an, in cel mult 4 luni de la incheierea exercitiului financiar iar in **alin 2 lit.a)** precizeaza obligatia adunarii generale "sa discute, sa aprobe sau sa modifice situatiile financiare anuale,[...] si sa fixeze dividendul."

- **art. 19 alin. (1), (2) si (3)** din Legea nr. 82/1991, republicata, conform carora: "(1) In contabilitate, profitul sau pierderea se stabileste cumulat de la inceputul exercitiului financiar. Inchiderea conturilor de venituri si cheltuieli se efectueaza, de regula, la sfarsitul exercitiului financiar.

(2) Rezultatul definitiv al exercitiului financiar se stabileste la inchiderea acestuia.

(3) Repartizarea profitului se inregistreaza in contabilitate pe destinatii, dupa aprobarea situatiilor financiare anuale."

- art. 27(1) "Exercitiul financiar reprezinta perioada pentru care trebuie intocmite situatiile financiare anuale si de regula, coincide cu anul calendaristic.

Din prevederile actelor normative mai sus citate rezulta ca S.C. X S.R.L. putea distribui dividendele repartizate din profitul realizat in anul 2005 numai dupa intocmirea situatiilor financiare anuale (pentru exercitiul financiar al anului 2005), deci in anul 2006, dar nu mai tarziu de 8 luni de la data aprobarii situatiilor financiare anuale aferente exercitiului financiar incheiat.

Conform art. 65 alin (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, dividendele fac parte din categoria veniturilor din investitii si se impoziteaza conform art. 67 al aceluiasi act normativ.

Prin Legea nr. 163/2005 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal art. 67 a fost modificat in sensul ca incepand cu data de 01.01.2006 dividendele se impoziteaza cu o cota de 16%.

Ca urmare dividendele distribuite actionarilor din profitul realizat in anul fiscal 2005 se impoziteaza cu cota de 16% prevazuta in actul normativ mai sus mentionat.

Avand in vedere prevederile legale mentionate in continutul deciziei, se retine ca organul de control fiscal, corect a stabilit in sarcina contestatoarei obligatii suplimentare de plata privind impozitul pe venituri din dividende de --- lei si in temeiul

prevederilor art. 186 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, urmeaza respingerea contestatiei formulata de catre S.C. X SRL ca fiind neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 186 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C.X SRL pentru suma -- lei reprezentand :

- --- lei - debit privind impozit pe profit;
- --- lei - taxa pe valoarea adaugata;
- --- lei - impozit pe veniturile din dividende.

2. Biroul solutionare contestatii va asigura comunicarea prezentei celor in drept.

3. Prezenta decizie este definitiva in cadrul cailor administrative de atac si poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV,