



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.44/26.06.2008
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA SRL
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța prin adresa nr...../19.05.2008 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../19.05.2008 cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA SRL**, cu sediul în Constanța, Str..... nr....., CUI RO

Contestația are ca **obiect** măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr...../04.02.2008, emisă de S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 04.02.2008.

Cuantumul sumei contestate este în sumă de lei, reprezentând:

- ✓ **Impozit pe profit:** lei;
- ✓ **Majorări de întârziere, aferente:** lei;
- ✓ **Impozit pe dividende:** lei;
- ✓ **Majorări de întârziere, aferente:** lei.

Referitor la termen, se constată că aceasta **a fost depusă în termenul** prevăzut la art.207(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată în 2007.

Astfel, Decizia de impunere nr...../04.02.2008 împreună cu Raportul de inspecție fiscală din data de 04.02.2008 au fost comunicate contribuabilului prin adresa nr...../25.03.2008, iar contestația a fost transmisă de către acesta, prin poștă, în data de 25.04.2008, prin lichidator judiciar M....., fiind înregistrată la A.F.P. - S.A.I.F. Constanța, sub nr...../14.05.2008.

În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, astfel încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finantelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la A.F.P. - Constanța, S.A. - Inspecție Fiscală sub nr...../14.05.2008, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../19.05.2008, S.C. CONSTANTA SRL a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr...../04.02.2008 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 04.02.2008, pentru suma de lei, invocând următoarele motive:

1).Referitor la constatările privind impozitul pe profit:

1.1. Prin Raportul de inspecție fiscală atacat, organele de inspecție fiscală au considerat că suma de lei, reprezentând valoarea neamortizată a autoturismului vândut cu factura fiscală nr....., este nedeductibilă fiscal, fiind încălcate prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În opinia contestatarii, la data efectuării operațiunii economice, respectiv anul 2004, Codul fiscal în vigoare la acea dată, „nu prevedea că pierderea rezultată din mijloace fixe ar fi nedeductibilă din punct de vedere fiscal”.

În susținerea afirmației, petenta invocă prevederile art.21 alin.1 și art.24, pct.15 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În plus, la recalcularea impozitului pe profit, organul de inspecție nu a avut în vedere veniturile realizate din vânzarea mijlocului fix, precizând că valoarea acestora este de lei.

1.2. Cu privire la suma de lei, reprezentând cheltuieli aferente anului 2004 și înregistrate în contabilitate în anul 2005, pentru care organul de inspecție fiscală a apreciat că au fost încălcate prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, petenta motivează:

Suma indicată reprezintă o cheltuială nedeductibilă în exercițiul financiar 2005, dar pentru anul 2004, aceasta reprezintă o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal, iar organul de control trebuia să țină seama de această situație la recalcularea impozitului pe profit aferent anului 2004.

În susținerea acestei afirmații, petenta invocă prevederile Ordinului nr.306/2002, în vigoare la data efectuării înregistrărilor în evidența contabilă, precum și Ordinul nr.1752/2005, în vigoare în prezent, cu privire la „corectarea erorilor contabile”

În concluzie, contestatara apreciază că se impune reverificarea sumelor reprezentând impozitul pe profit, precum și a accesoriilor aferente.

2).Referitor la constatările privind impozitul pe dividende:

Cu privire la aprecierea organelor de inspecție fiscală, respectiv că S.C. CONSTANTA SRL, „nu a constituit, evidențiat și

virat impozitul pe dividende potrivit prevederilor art.36 din Legea nr.571/2003-Codul fiscal", petenta argumentează:

În perioada anului 2004, societatea a înregistrat pierdere, iar în aceste condiții nu exista posibilitatea de a repartiza dividende.

În această situație, societatea nu datorează suma de lei, reprezentând impozit pe dividende și nici majorările de întârziere în sumă de lei, stabilite prin Decizia de impunere nr...../04.02.2008 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală din 04.02.2008.

Având în vedere motivele expuse, S.C. CONSTANTA SRL, solicită admiterea contestației cu consecința anulării actelor contestate.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 04.02.2008, organele fiscale din cadrul A.F.P. - S.A.I.F. Constanța au efectuat un control de fond la S.C. CONSTANTA SRL, obiectul inspecției fiind soluționarea adresei nr..... din 26.11.2007, prin care D.G.F.P. Constanța, prin adresa nr...../27.11.2007 a solicitat determinarea creanțelor certe datorate bugetului general consolidat al statului.

1) La cap.III, punctul 1 din raport, privind "impozitul pe profit", în temeiul Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și H.G. nr.44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au verificat perioada 01.01.2005-30.09.2007, constatând următoarele:

• În perioada verificată, societatea a diminuat nelegal profitul impozabil și implicit impozitul pe profit cu suma totală de lei, această situație fiind rezultatul următoarelor deficiențe:

-În anul 2004, diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar față de evidența financiar-contabilă a agentului economic, în sumă de lei a fost determinată de:

→venituri calculate prin estimare în sumă de lei, precum și

→cheltuieli nedeductibile stabilite de organul de inspecție, în sumă de lei, din care petenta contestă suma de lei, reprezentând valoarea neamortizată a autoturismului, vândut cu factura/14.11.2004.

-În anul 2005, diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar față de evidența financiar-contabilă a agentului economic, în sumă de lei a fost determinată de:

→venituri suplimentare calculate de către organul de inspecție fiscală, în sumă de lei, precum și

→cheltuieli nedeductibile stabilite de organul de inspecție, în sumă totală de lei, din care petenta contestă suma de **lei**, reprezentând cheltuieli aferente anului 2004 și înregistrate în contabilitate în ianuarie 2005, respectiv penalități de întârziere facturate de către S.C. M..... SA și înregistrate de societate în contul 626 "Cheltuieli cu taxe postale și telecomunicațiile". Organul de inspecție fiscală, constată că prin înregistrarea acestor cheltuieli, s-au încălcat prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

-Pentru anul 2006, urmare controlului efectuat, s-a stabilit o diferență de impozit pe profit de plată, în sumă de lei, iar

-Pentru anul 2007, diferența de impozit pe profit de virat, în sumă de lei.

La terminarea inspecției s-a stabilit că societatea înregistrează obligații fiscale reprezentând impozit pe profit în sumă totală de **lei** pentru care s-a procedat la calculul accesoriilor aferente, în cuantum de **lei**, potrivit prevederilor art.115 și 116, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2005, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.1 din H.G. nr.67/2004 și H.G. nr.784/2005 și respectiv art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Accesoriile au fost calculate până la data de 25.01.2008.

2) La cap.III, punctul 3 din Raportul de inspecție din data de 04.02.2008, privind "impozitul pe dividende", organele de inspecție fiscală au stabilit că S.C. CONSTANTA SRL, nu a constituit, evidențiat și virat impozitul pe dividende potrivit prevederilor art.36 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, din situația prezentată în anexa 13 la raportul de inspecție, a rezultat un impozit pe dividende datorat în sumă de **lei**, precum și majorări de întârziere în sumă de **lei**, calculate până la data de 25.01.2008, în baza art.36, alin.(2) și (3) din legea menționată, coroborat cu art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare constatărilor menționate, în baza Raportului de inspecție din data de 04.02.2008 a fost emisă Decizia de impunere nr...../04.02.2008, pentru suma totală de lei, din care societatea contestă suma de **lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, în sumă de **lei**, accesorii

aferente în sumă de lei, impozit pe dividende în sumă de lei și accesorii aferente în sumă de lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere susținerile părților și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. Constanța - S.A.I.F., au efectuat un control de fond la S.C. CONSTANTA SRL, care a avut ca obiect soluționarea adresei nr..... din 26.11.2007, emisă de D.G.F.P. Constanța, A.F.P.M. Constanța, Serviciul Colectare și Executare Silită Persoane Juridice, prin care s-a solicitat efectuarea unei inspecții fiscale în vederea determinării creanțelor certe datorate bugetului general consolidat al statului.

Urmare inspecției fiscale a fost emisă Decizia de impunere nr...../04.02.2008 în baza Raportului de inspecție din data de 04.02.2008, prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare, în sumă totală de lei, aferente perioadei supuse controlului, respectiv aprilie 2004-decembrie 2007.

Prin cererea înregistrată la A.F.P. - S.A.I.F. Constanța, S.C. CONSTANTA SRL a formulat contestație împotriva sumei de lei, compusă din: lei, reprezentând impozit pe profit, lei - majorări aferente, lei, reprezentând impozit pe dividende și suma de lei - majorări aferente.

Cauza supusă soluționării o reprezintă legalitatea măsurii privind recalcularea profitului impozabil aferent perioadei aprilie 2004-decembrie 2007, și a impozitului pe profit aferent, precum și a impozitului pe dividende.

1)Referitor la calculul impozitului pe profit:

1)Din Raportul de inspecție fiscală din data de 04.02.2008, rezultă că suma de lei reprezentând impozit pe profit stabilită suplimentar în timpul inspecției fiscale, a fost determinată din venituri calculate, în timpul controlului, prin estimare pentru facturi lipsă, și prin înregistrarea de către societate, în evidența contabilă, a unor cheltuieli nedeductibile fiscal.

Rezultatele inspecției au fost stabilite pentru perioada aprilie 2004-iunie 2005, în baza datelor din evidența contabilă a societății, iar pentru perioada iulie 2005-decembrie 2007, datorită faptului că societatea nu a prezentat evidența contabilă, în baza facturilor emise către clienți.

Astfel, prin recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit, a rezultat următoarea situație:

Pentru anul 2004:

-pierdere contabilă: lei;

-cheltuieli nedeductibile-societate: lei;
 -venituri suplimentare stabilite la control: lei;
 -cheltuieli nedeductibile stabilite la control: lei;
 -profit impozabil stabilit la control: lei;
 -impozit pe profit stabilit la control: lei;
 -impozit pe profit virat: lei;
 -impozit pe profit de virat: lei;

Din totalul cheltuielilor nedeductibile în sumă totală de lei, petenta contestă suma de lei luată în calcul la determinarea profitului impozabil, reprezentând valoarea neamortizată a autoturismului vândut cu factura nr...../14.11.2004, motivând că Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal în vigoare la data operațiunii economice, nu prevede că pierderea rezultată din mijloace fixe ar fi nedeductibilă fiscal.

În plus, organul de control nu a avut în vedere veniturile realizate din vânzarea mijlocului fix, respectiv suma de lei, conform facturii fiscale nr...../14.11.2004 prin care a fost înstrăinat autoturismul.

În drept, cu privire la calculul profitului impozabil art.19 (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(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”.

Potrivit, art.21, alin.(1) din aceeași lege:

„(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”.

În speță, se reține că, societatea a achiziționat în perioada anului 2004 un autoturism, la valoarea de lei pentru care nu a înregistrat amortizare și pe care l-a vândut cu factura nr..... din 14.11.2004. Din această tranzacție a rezultat un venit în sumă de lei.

Urmare controlului efectuat, organele de inspecție fiscală au luat în calcul la stabilirea impozitului pe profit suma de lei reprezentând valoarea de intrare a mijlocului fix ca și valoare neamortizată, fără să aibă în vedere venitul realizat din vânzare.

Organul de control a stabilit că întreaga valoare de intrare a autoturismului este nedeductibilă invocând prevederile art.21(4)

lit.f din Lg.nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fără însă a detalia motivele incidenței acestei spețe cu prevederile articolului invocat.

Deasemenea, nu precizează modul de înregistrare a veniturilor din vânzarea autoturismului.

Din aceste motive, măsura stabilită de organul de inspecție este insuficient argumentată, fapt pentru care urmează desființarea deciziei de impunere pentru acest capăt de cerere.

• **Referitor la suma de lei, reprezentând cheltuieli aferente anului 2004 și înregistrate în anul 2005, respectiv penalități de întârziere facturate de către SC M..... SA:**

Pentru perioada 01.01.2005–30.06.2005:

-profit contabil la data de 30.06.2005: lei;
-cheltuieli nedeductibile societate: lei;
-venituri suplimentare calculate de organul de inspecție: lei;
-cheltuieli nedeductibile stabilite de Organul de inspecție: lei;
-profit impozabil: lei;
-impozit pe profit stabilit de organul de inspecție: lei;
-impozit pe profit virat: lei;
-dif.impozit pe profit de virat: lei.

Din totalul cheltuielilor nedeductibile în sumă totală de lei, petenta contestă suma de **lei** luată în calcul la determinarea profitului impozabil.

Cu privire la această sumă, organul de inspecție fiscală a stabilit că reprezintă cheltuieli aferente anului 2004 care au fost înregistrate de societate, în luna ianuarie 2005, în contul 626 "cheltuieli cu taxele poștale și telecomunicațiile", precum și faptul că acestea reprezintă penalități de întârziere facturate de către S.C. M..... SA.

Petenta, motivează în contestația formulată, că organul de inspecție avea obligația să țină seama de această sumă, la calculul profitului impozabil aferent anului 2004 când, această sumă ar fi fost deductibilă fiscal.

În drept, speței îi sunt aplicabile prevederile art.45 din Ordinul nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, unde se precizează:

„45. - Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli”.

Iar Legea contabilității nr.82/1991 republicată cu modificările și completările ulterioare, la art.6, prevede:

(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 citate mai sus, rezultă că, o societate are obligația să respecte „principiul independenței exercițiului”, orice operațiune economico-financiară efectuată, fiind înregistrată în momentul efectuării ei, în baza unor documente justificative.

În speță, analizând constatările din raportul de inspecție, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în ianuarie 2005, societatea a înregistrat în contul 626 “cheltuieli cu taxele poștale și telecomunicațiile”, suma de lei, reprezentând penalități de întârziere facturate de către SC M..... SA, fiind astfel încălcate prevederile legale stipulate la art.45 din Ordinul 1752/2005 cu modificările și completările ulterioare, pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, coroborat cu art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare.

În această situație, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat corect la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit, având în vedere suma de lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal.

În susținerea contestației, petenta afirmă că suma indicată reprezintă cheltuielă nedeductibilă în exercițiul financiar 2005, dar pentru anul 2004 această cheltuielă este deductibilă din punct de vedere fiscal, aspect de care organul de inspecție nu a ținut seama.

În acest sens, invocă prevederile Ordinului 306/2002 privind reglementări contabile armonizate cu directivele europene, cu privire la “Corectarea erorilor contabile”, reglementări legale în baza cărora, organele fiscale aveau obligația de a stabili rezultatul perioadei 2004.

Organul de soluționare constată că aceste afirmații nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât prevederile invocate se referă la modul de corectare a erorilor contabile constatate din proprie inițiativă de către agentul economic și nu în timpul inspecției fiscale.

În consecință, din interpretarea dispozițiilor legale citate față de constatările organelor de inspecție fiscală, se reține fără echivoc că suma de lei, reprezintă cheltuielă nedeductibilă fiscal stabilită corect prin actul contestat.

Astfel, pentru acest capăt de cerere contestația este respinsă ca neîntemeiată, dar pe motiv că face parte dintr-o sumă mai mare și având în vedere cele prezentate în cuprinsul deciziei de față, se va desființa actul contestat pentru întreaga sumă de lei, impozit pe profit, dar și pentru suma de lei

reprezentând majorări de întârziere aferente în vederea refacerii calculelor în conformitate cu cele reținute de organul de soluționare.

2).Cu privire la impozitul pe dividende:

Organul de inspecție fiscală a constatat că S.C. CONSTANTA SRL nu a constituit, evidențiat și virat impozitul pe dividende potrivit prevederilor art.36 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care a stabilit obligația de plată în sumă de lei și majorări în sumă de lei.

Petenta contestă aceste sume, motivând că societatea în anul 2004 a înregistrat pierdere, în consecință nu avea posibilitatea de a repartiza dividende.

În susținerea afirmației, anexează la dosarul contestației, balanța de verificare și invocă prevederile art.67, art.111 din Legea 31/1990 privind societățile comerciale, cu privire la constituirea și distribuirea dividendelor.

În speță, potrivit constatărilor din Raportul de inspecție întocmit la data de 04.02.2008, rezultă că societatea a înregistrat în anul 2004 pierdere contabilă, motiv pentru care nu exista posibilitatea de a se repartiza dividende și deci nici obligația de a calcula impozit pe dividende, în baza art.36 (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (temei legal invocat de organul de control).

Din analiza datelor din anexa nr.13, pagina nr.1 și 2, nu reiese cu claritate nici cuantumul impozitului pe dividende și nici perioada la care s-a calculat acesta.

Deasemenea, nu se precizează cuantumul bazei de impunere și nici modul de constituire a acesteia; nu se precizează cota de impozit aplicată pe fiecare an în parte, dar nici articolele de lege în baza cărora s-a efectuat acest calcul.

Față de cele prezentate, măsura stabilită de organul de inspecție nu este suficient argumentată, astfel încât organul de soluționare nu se poate pronunța, motiv pentru care se va desființa decizia de impunere nr...../04.02.2008 pentru lei reprezentând impozit pe dividende și pentru suma de lei reprezentând accesorii aferente.

Verificarea va fi refăcută de către o altă echipă de control, în termen de 30 de zile și în conformitate cu precizările prezentei decizii.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.209 și 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007, se

DECIDE:

1.Desființarea Deciziei de impunere nr...../04.02.2008, emisă în baza Raportului de inspecție din data de 04.02.2008, pentru suma totală de lei:

- lei-impozit pe dividende;
- lei-majorări de întârziere aferente
- lei-impozit pe profit
- lei-majorări de întârziere aferente.

și recalcularea impozitului pe profit aferent perioadei verificate și a accesoriilor aferente, conform prevederilor prezentei decizii.

Rezultatul reverificării se va transmite și Serviciului Soluționare Contestații, în termen de 30 zile de la data primirii prezentei.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art.218 alin.2 din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală republicată în 31.07.2007 și ale art.11 (1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,
Bogdan Iulian Huțucă**

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII
Emilia Crânguș**

P.F./4ex
19.06.2008