

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA Nr. 90 din 24 octombrie 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. “...” S.R.L.
din comuna ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspectie Fiscala Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... septembrie 2008** – înregistrata la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... septembrie 2008**, în legatura cu contestatia **Societatii Comerciale “...” S.R.L. din comuna ..., judetul Prahova**, formulata împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... din ... iulie 2008**, act administrativ fiscal emis de **A.I.F. Prahova**, precum si împotriva **Raportului de Inspectie Fiscala Partiala** încheiat la data de **... iulie 2008** de consilieri din cadrul A.I.F. Prahova, **comunicate societatii comerciale** la data de **... august 2008**.

În conformitate cu prevederile **art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, republicata în 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, prin adresa sus-mentionata, **A.I.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** catre D.G.F.P. Prahova - **Serviciul solutionare contestatii**.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 si ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicata** (republicata în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv **depunerea contestatiei în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrata la A.I.F. Prahova sub **nr. .../... septembrie 2008**, precum si **încadrarea în cuantumul de pâna la 1.000.000 lei a sumei totale ce formeaza obiectul cauzei**, procedeaza în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

S.C. “...” S.R.L. are **domiciliul fiscal** în **comuna ...**, Str. ..., Nr. ..., judetul **Prahova**, este înregistrata la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare **...** cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totala de **... lei** - **din care:**

- **impozit pe profit stabilit suplimentar de plata** **... lei;**
- **majorari de întârziere aferente impozitului pe profit** **... lei;**
- **impozit pe veniturile din dividende datorate pers.fizice stabilit suplimentar** **... lei;**
- **majorari de întârziere aferente impozitului pe veniturile sin dividende ..** **... lei;**
- **impozit pe câstigul din transferul dreptului de proprietate asupra**

titlurilor de valoare lei;
- majorari de întârziere aferente impozit pe câștigul din transferul
dreptului de proprietate asupra titlurile de valoare lei.

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezulta:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt urmatoarele (citat):

"[...] Subsemnata ..., în calitate de Administrator al SC ... SRL, [...], formulez :

CONTESTATIE

Împotriva Deciziei de impunere nr ... /07.2008, comunicata la data de08.2008, prin care au fost stabilite în sarcina societatii obligatii suplimentare în suma totala de ... lei, [...].

I. Motivele pentru care apreciem ca Decizia de impunere este eronata sunt urmatoarele :

1. Impozit pe profit

Diferente de ... lei si majorari de întârziere în quantum de ... lei au rezultat din faptul ca organul de control a anulat diurna acordata salariatilor, în perioada 2007 - 2008, motivat de faptul ca nu au fost prezentate documente justificative, în speta ordinele de deplasare, semnate de diversi beneficiari pentru care am executat lucrari de constructii - montaj.

Mentionam ca societatea nu a putut prezenta la timp ordinele de deplasare pentru perioada (ianuarie 2007 - mai 2008), solicitate de organele de control, dat fiind faptul ca persoanele angajate de unitatea noastra, respectiv sefii de santier, [...], care raspundeau de activitatea din santier, implicit cu întocmirea si verificarea ordinelor de deplasare a salariatilor, au încetat activitatea concomitent cu mutarea birourilor societatii noastre [...], iar la data controlului s-a constatat ca nu au fost aduse toate actele de la adresa veche, acte pe care le anexam la prezenta contestatie.

Precizam ca beneficiarii au avut santiere la distante de 100 - 250 km, deplasarea salariatilor realizându-se cu microbuzele societatii, durata transportarii salariatilor fiind între 4 - 5 h, iar timpul efectiv de lucru, conform foilor de prezenta si a pontajelor, fiind de 8 h, rezulta deci ca durata deplasarii salariatilor a fost de cel puțin 12 h.

În timpul controlului nu s-au putut prezenta actele, deoarece, diminuându-se considerabil personalul de conducere al santierelor, dl. ..., în calitate de inginer, a supravegheat personal santierele si nu a constientizat importanta prezentarii la control a ordinelor de deplasare, crezând ca salariatii aveau oricum dreptul la indemnizatia zilnica pentru deplasare, dat fiind specificul activitatii de constructii.

De asemenea precizam ca în contabilitate a fost calculat si înregistrat eronat calculul diurnei, respectiv diurna impozabila, pentru perioada ianuarie 2007 - mai 2008.

[...] Reiese astfel o diferenta de ... lei, pentru perioada ian. 2007 - martie 2008, care a fost impozitata eronat.

În sustinerea acestor informatii, va anexam situatiile decontat diurna ian 2007 - iunie 2008, precum si centralizatoarele aferente an 2007 - 2008, din care reiese diurna impozabila.

2. Impozitul pe câștigul din transferul dr. de proprietate asupra titlurilor de valoare

Diferentele de ... lei si majorari de întârziere în suma de ... lei au rezultat din faptul ca în decembrie 2007 SC ... SRL a dobândit de la dl ... parti sociale la SC X SRL, pentru care în acceptiunea organului de control trebuie sa achite impozitul de venit în valoare de ... lei, în calitate de dobânditor si nu dl ..., în calitate de vânzator.

Precizam ca dl ..., urmare solicitării judecatorului delegat al ORC Prahova, a achitat ca persoana fizica suma de ... lei. Acest lucru era firesc, întrucât persoana care obtinea un venit era tocmai dl ..., în calitate de vânzator.

Anexat aveti dovada platii de ... lei, efectuata de catre dl.

3. Impozitul pe dividende

Din diferenta totala de ... lei, s-a achitat cu op nr ... /09.2008 suma de ... lei, (diferenta impozit pe dividende 2006). Precizam ca în perioada februarie 2008 - mai 2008 asociatul unic ... a ridicat bani sub forma de împrumut, evidentiat în soldul debitor al contului 461.09 (Debitori diversi), la 31.05.2008 soldul fiind de ... lei, sold pe care organul de control l-a considerat dividende ridicate aferente anului 2007, calculându-se impozit pe dividende în suma de ... lei si majorari de întârziere aferente impozitului pe dividende.

Conform balantelor de verificare aferente lunilor iunie 2008 si iulie 2008 atasate, contul debitor 461.09 s-a diminuat, respectiv asociatul unic a restituit împrumutul astfel :

- în luna iunie 2008 s-a restituit împrumutul în cuantum de ... lei (impozitul aferent fiind de ... lei),

- în luna iulie 2008 s-a restituit împrumutul în cuantum de ... lei (impozitul aferent fiind de ... lei), sold la 31.07.2008 fiind de ... lei.

Mentionam ca la data de 01.09.2008, conform ordinelor de plata anexate, asociatul unic a restituit integral împrumutul în suma de ... lei, în consecinta nu au fost ridicate dividendele aferente anului 2007, soldul contului 461.09 fiind zero.

Va aducem la cunostinta ca acceptam calcularea majorarilor si penalitatilor pentru perioada ianuarie - august 2008, pentru impozit pe dividende, aferent împrumutului pâna la data de 01.09.2008, când acesta a fost restituit societatii integral. [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... iulie 2008, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspectie fiscala partiala din ... iulie 2008, rezultă următoarele:

** – Inspectia fiscala partiala din ... iulie 2008 a avut ca obiectiv al controlului verificarea obligatiilor fiscale de plata la bugetul general consolidat datorate de S.C. “...” S.R.L. în perioada februarie 2007 - mai 2008.*

*În urma verificarii efectuate s-au întocmit **Raportul de inspectie fiscala partiala din ... iulie 2008.***

*În acest **Raport**, la **CAPITOLUL III Constatari fiscale** - pag. ..., **s-a consemnat (citata):***

*"[...] **1. Impozitul pe profit***

*[...] **ANUL 2007***

[...] Fata de impozitul pe profit evidentiat de societate în suma de ... lei, la control s-a stabilit impozit pe profit de ... lei, rezultând diferenta suplimentara de ... lei (anexa nr. ...).

Diferenta suplimentara a rezultat ca urmare a majorarii la control a cheltuielilor nedeductibile fiscal cu suma de ... lei. Aceste cheltuieli au reprezentat cheltuieli cu diurna

acordate salariatilor, pentru care la control nu au fost prezentate documente justificative, fiind astfel încalcate prevederile art.21 alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 [...].

Conform prevederilor art.2 din H.G. nr. 1860/2006, salariatii pot beneficia de drepturile banesti pe perioada delegarii si detasarii în alta localitate, precum si în cazul deplasarii în cadrul localitatii, în interesul serviciului, [...].

Indemnizatia de delegare si de detasare se acorda în conformitate cu prevederile din Anexa la H.G. nr. 1860/2006, cap. II, art. 9 si 10: “[...]”.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea nu a pus la dispozitia organului de control, documente justificative din care sa rezulte ca salariatii au efectuat deplasarea într-o alta localitate si nici ca durata delegarii a fost de cel putin 12 ore.

Din explicatiile prezentate de ... a reiesit ca transportul salariatilor la locul de munca s-a efectuat cu mijlocul de transport al societatii, fara însa a prezenta documente care sa dovedeasca acest lucru.

Ca urmare a verificarii pontajului salariatilor, a rezultat ca salariatii care au primit diurna, au lucrat timp de 8 ore/zi.

Documentele prezentate de societate pe baza carora a fost acordata diurna a fost “Stat general”, întocmit lunar, pentru fiecare categorie de meserii în parte. [...].

În conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr. 1850/2004, Anexa nr.2 - “[...]”, documentul ORDIN DE DEPLASARE (DELEGATIE - Cod 14-5-4): [...].

Trim. I 2008

[...] Fata de impozitul pe profit constituit de societate, la control a fost stabilit impozit pe profit în cuantum de ... lei, rezultând diferenta suplimentara de ... lei (anexa nr. ...).

Impozitul pe profit suplimentar a fost obtinut prin majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal cu suma de ... lei, care reprezinta diurna acordata salariatilor, evidentiata în contabilitate prin rulajul contului contabil 625.10, pentru care la control nu au fost prezentate documente justificative. Au fost încalcate prevederile art.21 alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 [...].

Analog, anului 2007 si în trim.I 2008, societatea a acordat salariatilor diurna, pe baza Deciziei nr. .../...01.2008 si “Tabel salariati diurna”, pentru fiecare luna în parte.

[...] Asa dupa cum am prezentat la anul 2007, nici pentru trim. I 2008, nu au fost prezentate documente care sa justifice deplasarea si respectiv timpul lucrat, în conformitate cu prevederile art.9 si 10, cap. II din Anexa la H.G. nr. 1860/2006 si O.M.F.P. nr. 1850/2004, Anexa nr.2.

Astfel, pe total perioada aferent impozitului pe profit a fost stabilita diferenta suplimentara de ... lei, pentru care în timpul controlului au fost calculate majorari de întârziere în cuantum ... lei, în conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr. 92/2003®, [...].

[...].

2. Impozitul pe veniturile din investitii

În perioada verificata, S.C. ... S.R.L. a dobândit de la d-nul ..., ... parti sociale, în valoare totala de ... lei, în baza Contractului de cesiune de parti sociale nr. .../...12.2007. Astfel, ... în calitate de cedent, vinde un nr. de ... parti sociale, de o valoare nominala de 100 lei fiecare, în valoare totala de ... lei, reprezentând ...% din capitalul social al S.C. X S.R.L. [...].

Pentru aceste parti sociale dobândite, S.C. ... S.R.L. a achitat suma de ... lei. Înregistrarea în contabilitate a acestei operatiuni a fost realizata la luna februarie 2008, prin articolul contabil (anexa nr....):

262 = 5121.008 ... lei.

În mod eronat a fost utilizat contul contabil 262 "Titluri de participare detinute la societati din afara grupului", întrucât conform prevederilor O.M.F.P. 1752/2005, CAP. 5 "[...]", acest cont contabil s-a transpus 265 "Alte titluri imobilizate".

La control a fost stabilit impozit pe veniturile din investitii în cuantum de ... lei (anexa nr....), în conformitate cu prevederile art.67 alin. (3) lit.b) din Legea nr. 571/2003, [...].

Pentru diferenta suplimentara în cuantum de ... lei, în timpul controlului au fost calculate majorari de întârziere în suma de ... lei, în conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr. 92/2003®, [...] (anexa nr.3).

[...].

3. Impozitul pe dividende

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal - Titlul III, capitolul V - Venituri din investitii.

Perioada verificata: februarie 2007 - mai 2008.

[...] An 2007

[...] La control pentru dividendele repartizate în cuantum de ... lei, a fost stabilit impozit pe dividende de ... lei, rezultând diferenta suplimentara de ... lei.

Suma de ... lei a fost stabilita prin aplicarea cotei procentuale de 16%, conform prevederilor art. 67 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, [...].

Pentru diferenta suplimentara în cuantum de ... lei, în timpul controlului au fost calculate majorari de întârziere de ... lei, conform cu prevederilor art.120 din O.G. nr. 92/2003®, [...] (anexa nr....).

La luna decembrie 2007, din suma de ... lei (... lei dividende brute - ... lei impozit dividende), au fost achitate dividende în cuantum de ... lei, rezultând la 31.12.2007, dividende nete de ridicat de ... lei, evidentiata în soldul creditor al contului contabil 457 "Dividende de plata".

An 2008

La luna ianuarie 2008, din profitul contabil aferent anului 2007 în cuantum de ... lei, societatea a repartizat în dividende numai suma de ... lei (anexa nr....).

Mentionam ca, în perioada ianuarie - mai 2008, au fost ridicate dividendele aflate în sold la 31.12.2007, în cuantum de ... lei.

La luna mai 2008, societatea a evdentiata în balanta de verificare impozit pe dividende de ... lei, fara a fi declarat, rezultând astfel diferenta nedeclarata de ... lei (anexa nr. ...).

Pentru achitarea acestui impozit, societatea a întocmit cerere de compensare cu TVA de rambursat, nr. .../....05.2008.

Din verificarea efectuata, la control s-a stabilit ca desi societatea a repartizat în dividende suma de ... lei, asociatul unic a ridicat bani din societate sub forma de împrumut, evidentiata în contul contabil 461.09. Astfel, lunar în perioada verificata, respectiv februarie 2007 - mai 2008, soldul acestui cont a fost debitor, iar la 30.05.2008, a fost de ... lei.

Organul de control a stabilit ca aceste împrumuturi reprezinta în fapt dividende ridicate pentru care societatea avea obligatia constituirii impozitului pe dividende.

Mai mult precizam ca, la luna februarie 2008, conform operatiunilor derulate prin BRD, desi pe documentele de evidenta primara, respectiv OP nr. ... si Dispozitie de retragere numerar din02.2008, a fost înscrisa mentiunea “contravaloare dividende an 2006”, în contabilitate ele au fost înregistrate astfel (anexa nr....):

- OP nr. 49/06.02.2008, în suma de 215.000 lei,

457 = 5121.008 ... lei;

461.09 = 5121.008 ... lei;

- dispozitia de retragere numerar din02.2008, în cuantum de ... lei,

461.09 = 5121.008 ... lei.

Suma de ... lei reprezinta dividendele ramase de ridicat aferente anului 2006, care au fost lichidate în data de ...02.2008 (anexa nr....).

La control, aferent sumelor ridicate si evidentiata în rulajul debitor al contului contabil 461.09, a fost calculat impozit pe dividende de ... lei.

Pentru diferenta suplimentara de ... lei, în timpul controlului au fost calculate majorari de întârziere în suma de ... lei, în conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr. 92/2003 @, [...] (anexa nr....).

Recapitulând constatările controlului în ceea ce priveste impozitul pe dividende au fost stabilite urmatoarele:

➤ impozit dividende control ... lei;

➤ majorari de întârziere ... lei. [...].”

III. – Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada emiterii actului administrativ fiscal atacat, organul de solutionare a cauzei constatã:

* - Prin **Raportul de inspectie fiscala încheiat în data de ... iulie 2008** de organele de inspectie fiscala aparținând D.G.F.P. Prahova - A.I.F. Prahova la S.C. “...” S.R.L., **s-au stabilit urmatoarele obligatii fiscale suplimentare**, contestate de societatea comerciala, **în suma totala de ... lei:**

- ... lei impozit pe profit si ... lei majorari de întârziere aferente;
- ... lei impozit pe veniturile din dividende si ... lei majorari de întârziere aferente;
- ... lei impozit pe câstigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare si ... lei majorari de întârziere aferente.

Obiectul principal de activitate al societatii comerciale este “...” - cod CAEN

A.) - Referitor la impozitul pe profit:

* - Inspectia fiscala a cuprins **perioada trim. I 2007 - trim. I 2008**, iar **diferenta constatata suplimentar** în suma de .. lei (16%) este aferenta **cheltuielilor cu diurna** în suma de ... lei (... lei în anul 2007 si .. lei în trim. I 2008), **considerate nedeductibile fiscal**, în baza prevederilor **art. 21 alin. (4) lit. f)** din **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, întrucât societatea comerciala **nu a prezentat documente justificative**, respectiv **ordine de deplasare (delegatie)**, formular prezentat în **Anexa nr. 2 la Ordinul M.F.P. nr. 1850/2004 privind registrele si formulare financiar-contabile.**

Documentele justificative prezentate la control au fost “*Stat general*” întocmit lunar, pe fiecare categorie de meserii în parte (pentru anul 2007) și **Decizia nr. .../...01.2008** prin care administratorul societății comerciale a dispus acordarea diurnei pentru salariați în suma de ... lei/zi și ... lei/zi, ca și “*Tabel salariați diurna*” întocmit lunar (pentru anul 2008).

Totalul cheltuielilor cu diurna înregistrate de societatea comercială în evidența contabilă a fost în suma de **... lei**, din care suma de **... lei a fost considerată deductibilă fiscal** la calculul profitului impozabil, iar suma de **... lei a fost considerată nedeductibilă fiscal**.

Se menționează că salariații care au primit diurna au lucrat timp de 8 ore/zi și directorul general a făcut precizarea că transportul salariaților la locul de muncă s-a efectuat cu mijloace de transport ale societății comerciale, fără însă a prezenta documentele justificative care să dovedească acest lucru.

* - **Prin contestatia formulată** se justifică neprezentarea la timp (în timpul inspecției fiscale) a ordinelor de deplasare (delegatie), și **se anexează xerocopii de pe toate ordinele de deplasare** întocmite de societatea comercială pentru **perioada ianuarie 2007 - mai 2008**, ca și **situații centralizatoare** ale acestora, întocmite lunar, cuprinzând numele salariaților, funcția, numărul ordinului de deplasare, număr zile de deplasare, diurna totală, din care suma neimpozabilă (în limita a ... lei/zi) și suma impozabilă (depasirea diurnei de ... lei/zi).

Se mai menționează că beneficiarii societății comerciale au sănțiere la distanțe de 100 - 250 Km, că deplasarea salariaților s-a realizat cu microbuzele societății comerciale, că durata transportării salariaților a fost între 4 - 5 ore, timpul de lucru a fost de 8 ore/zi, deci durata deplasării a fost de cel puțin 12 ore.

* - **Legislația fiscală în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale prevede:**

- **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:**

“[...] Art. 21. - (1) [...].

(3) **Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:**

[...] b) suma cheltuielilor cu indemnizația de deplasare acordată salariaților pentru deplasări în România [...], în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice;

[...] (4) **Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...] 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; [...].”

- **H.G. nr. 1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului [...] pe perioada delegării și detașării în alta localitate, [...], în interesul serviciului:**

“[...] CAP. II - Indemnizația de delegare și de detașare

Art. 9. - Persoana aflată în delegare [...] într-o localitate situată la o distanță mai mare de 5 km de localitatea în care își are locul permanent de muncă primește o indemnizație zilnică de delegare [...] de 13 lei, indiferent de funcția pe care o îndeplinește [...].

Art. 10. - Numarul zilelor calendaristice în care persoana se afla în delegare [...] se socoteste de la data si ora plecarii pâna la data si ora înapoierii mijlocului de transport din si în localitatea unde își are locul permanent de munca, considerându-se fiecare 24 de ore o zi de delegare sau detasare. [...].”

* - **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca suma de ... lei reprezentând cheltuieli cu diurna înregistrate de societatea comerciala în contul contabil 625 “Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari” în perioada ianuarie 2007 - martie 2008 sunt deductibile fiscal, întrucât:

- **Indemnizatia de deplasare** a fost acordata de societatea comerciala salariatilor pentru deplasările în România, la santierele de lucru aparținând beneficiarilor lucrarilor de constructii, **deductibilitatea acesteia fiind în limita a de 2,5 ori nivelul de 13 lei/zi** stabilit prin **art. 9 al H.G. nr. 1860/2006**, conform prevederilor **art. 21 alin. (3) lit. b** din **Codul fiscal**, asa cum rezulta din “**Situatiile centralizatoare**” întocmite lunar, prezentate mai sus.

Diferenta de diurna înregistrata în evidenta contabila în suma de **... lei** (... lei în anul 2007 si ... lei în trim.I 2008) reprezinta **depasirea limitei** susmentionate **si a fost impozitata** de societatea comerciala odata cu efectuarea calculului profitului impozabil pentru anul 2007 si pentru trim. I 2008.

- **Documentele justificative** pentru cheltuielile cu diurna înregistrate în anul 2007 si 2008 sunt **ordinea de deplasare** întocmite conform prevederilor **Ordinului M.F.P. nr. 1850/2004, Anexa 2, anexate în copie dosarului contestatiei**, având completate **toate datele necesare înscrise în acest formular**, inclusiv numar si data, pe care sunt aplicate stampila S.C. “...” S.R.L., ca si stampilele beneficiarilor lucrarilor de constructii la care s-au efectuat deplasările în interesul serviciului: S.C. “E” S.R.L. Bucuresti, S.C. “G” S.R.L. Bucuresti etc..

Pe toate ordinele de deplasare este înscris scopul deplasării, respectiv “*Lucrari de constructii*”, sau “*Coordonare lucrari de constructii*”, sau “*Transport materiale si angajati*” etc., durata deplasării fiind, de regula, de la începutul până la sfârșitul unei luni.

Nu au fost acordate avansuri de decontare, astfel încât rubrica “*Titular avans*” nu este completata cu semnatura salariatului delegat.

Pe lângă ordinele de deplasare prezentate cu ocazia depunerii contestatiei, societatea comerciala contestatoare a prezentat organelor de inspectie fiscala si alte documente justificative privind deplasarea salariatilor în interesul serviciului, respectiv “*Stat general*”, “*Tabel salariati diurna*” si *Decizia nr. .../...01.2008*, mentionate mai sus.

H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala prevede la **pct. 182.1.** faptul ca, **în solutionarea contestatiei, contestatorii “[...], se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar daca acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspectie fiscala.”**

Astfel, prezentarea de catre S.C. “...” S.R.L. organelor de solutionare a contestatiei a tuturor ordinelor de deplasare a salariatilor sai din perioada ianuarie 2007 - martie 2008, se încadreaza în aceste prevederi legale.

Drept urmare, se va admite contestatia formulata pentru acest capat de cerere, respectiv pentru **impozit pe profit** în suma de **... lei** si **majorari de întârziere** de **... lei**, conform prevederilor **art. 21 alin. (3) lit. b** din **Codul fiscal**, ca urmare a faptului ca

societatea comerciala a prezentat documente justificative pentru cheltuieli cu diurna în suma de ... lei.

B.) - Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice:

* - Inspectia fiscala a cuprins **perioada februarie 2007 - mai 2008**, iar **diferenta constatata suplimentar** în suma totala de **... lei** este constituita din:

- **... lei** impozit aferent **dividendelor brute** în suma de **... lei** repartizate din **profitul net al anului 2006**, pentru care societatea comerciala **a constituit, declarat si virat** pâna la **31 decembrie 2007** impozit în suma de **... lei**, fata de **impozitul corect datorat** de **... lei** ($\dots lei \times 16\% = \dots lei - \dots lei = \dots lei$).

- **... lei** impozit aferent dividendelor brute în suma de **... lei** repartizate din **profitul net al anului 2007**, pentru care societatea **a constituit si evidenciat în balanta de verificare pentru luna mai 2008 impozit** în suma de **... lei** - pe care însa **nu l-a declarat si nu la virat** pâna la data inspectiei fiscale din ... iulie 2008.

Organele de inspectie fiscala **au constatat si consemnat** în Raportul din ... iulie 2008 ca, **din profitul net al anului 2007 a fost repartizata ca dividende de plata suma de ... lei**, iar **plata acestora în suma totala de ... lei** (dividende nete) **a fost evidenciată** de societatea comerciala în contul contabil **461 "Debitori diversi" drept împrumuturi acordate asociatului-unic.**

Fata de aceste constatari, s-a retinut faptul ca **societatea comerciala nu a respectat obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende odata cu plata acestora catre asociatul-unic**, prevazuta la **alin. (1) al art. 67** din **Codul fiscal.**

* - Prin contestatia formulata **se contesta integral diferenta de impozit pe dividende** în suma de **... lei** cu toate ca, pentru **impozitul pe dividende** în suma de **... lei** reprezentând diferenta impozit aferent dividendelor repartizate din profitul net al anului 2006, se mentioneaza ca **aceasta diferenta a fost virata conform O.P.H.T. nr. .../... septembrie 2008.**

Rezulta astfel ca, atât **diferenta de ... lei impozit**, cât si **majorarile de întârziere** în suma de **... lei** stabilite la inspectia fiscala din ... iulie 2008, **sunt recunoscute** de societatea comerciala contestatoare.

În ceea ce priveste **diferenta de impozit pe dividende** în suma de **... lei**, sustine ca aceasta **nu este datorata**, întrucât **suma de ... lei nu reprezinta plata de dividende nete**, ci **reprezinta împrumuturi banesti acordate asociatului-unic de catre societatea comerciala** si care **au fost restituite integral** de catre acesta în **lunile iunie, iulie si august 2008**, deci **în perioada ulterioara supusa inspectiei fiscale**, care a cuprins perioada pâna la **31 mai 2008.**

În acelasi timp însa, societatea comerciala contestatoare **accepta calculul majorarilor de întârziere** pentru perioada **ianuarie - august 2008**, pentru **impozitul pe dividende suplimentar** în suma de **... lei** stabilit la inspectia fiscala din ... iulie 2008, perioada în care suma de ... lei sustine ca a fost împrumutata asociatului-unic al societatii comerciale.

* - **Legislatia fiscala în vigoare din perioada supusa inspectiei fiscale prevede:**

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“[...] Retinerea impozitului din veniturile din investitii

Art. 67. - (1) Veniturile sub forma de dividende, [...], se impun cu o cota de 16% din suma acestora. Obligatia calclarii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odata cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. Termenul de virare a impozitului este pâna la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei în care se face plata. [...].”

* - Fata de cele prezentate mai sus, având în vedere sustinerile celor doua parti, organul de solutionare a contestatiei constata:

- Obiectul principal de activitate al societatii comerciale îl constituie “...” - cod CAEN

- Atât din Raportul de inspectie fiscala, cât si din contestatia formulata, **nu rezulta ca obiectul de activitate** al S.C. “...” S.R.L. **ar cuprinde si activitati financiare de creditare** a persoanelor fizice, care sa justifice acordarea împrumutului catre asociatul-unic.

De asemenea, societatea comerciala contestatoare **nu anexeaza la dosarul cauzei copia niciunui document justificativ în baza caruia sustine ca a acordat asociatului-unic împrumuturi banesti în valoare de 500.031 lei.**

- Conform Capitolului III - Definitii, art. 7 pct. 12 din Codul fiscal, daca suma platita de o persoana juridica în favoarea unui asociat al persoanei juridice este efectuata în scopul personal al acestuia, atunci suma respectiva este tratata ca dividend.

Rezulta ca, suma totala de ... lei platita de S.C. “...” S.R.L. în favoarea asociatului-unic ... a fost efectuata în scopul personal al acestuia, fiind reflectata în contabilitatea firmei eronat în contul 461 “Debitori diversi” în locul contului 457 “Dividende de platit”, însa, în mod corect si legal organele de inspectie fiscala au tratat aceasta suma ca dividend - în baza prevederilor legale susmentionate, stabilind obligatia suplimentara de plata de ... lei în contul impozitului pe dividende si calculând majorari de întârziere aferente în suma de ... lei, accesorii de plata pe care însasi contestatoarea recunoaste ca le datoreaza “... pentru impozit pe dividende, ...”, asa cum am prezentat mai sus.

Din suma de ... lei impozit pe dividende, societatea comerciala a constituit în evidenta contabila ca obligatie de plata suma de ... lei (... lei - diferenta neconstituata), fara însa a fi declarata organului fiscal si fara a fi virata, rezultând astfel ca recunoaste ca datorat acest impozit bugetului de stat.

- Faptul ca la data de ... septembrie 2008 se sustine ca asociatul-unic a restituit integral împrumutul acordat de societatea comerciala în suma de ... lei, nu are relevanta, întrucât pâna la aceasta data respectiva suma reprezentând în fapt dividende, a fost ridicata în scopul personal al d-nei ... în perioada februarie 2007 - mai 2008, deci societatea comerciala datoreaza impozitul pe dividende de la data platii dividendelor. Restituirea dividendelor nete nu anuleaza obligatia societatii comerciale de a achita bugetului de stat impozitul aferent.

În plus, aceasta restituire de numerar s-a efectuat în perioada ulterioara controlului, asa cum am prezentat mai sus.

Drept urmare, **pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neîntemeiata** pentru suma de **... lei impozit pe dividende** (din care **... lei reprezinta diferenta constituita în evidenta contabila, dar nedeclarata organului fiscal si ... lei reprezinta diferenta neconstituita si nedeclarata organului fiscal**) si **majorari de întârziere de ... lei**, conform prevederilor legale mai sus citate.

C.) - Referitor la impozitul pe câstigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare:

* - În perioada supusa inspectiei fiscale din ... iulie 2008, respectiv **în luna decembrie 2007**, s-a constatat faptul ca **societatea comerciala a dobândit de la o persoana fizica**, în baza unui contract de cesiune parti sociale, **titluri de valoare** în suma totala de **... lei** pentru care **a platit ... lei**.

Astfel, **a rezultat un câstig** pentru persoana fizica de **... lei**, pentru care **dobânditorul**, respectiv societatea comerciala contestatoare **avea obligatia calcularii, retinerii si virarii impozitului în cota de 16%** - conform prevederilor **art. 67 alin. (3) lit. b)** din **Codul fiscal**.

Întrucât S.C. "... " S.R.L. **nu a îndeplinit aceasta obligatie legala**, organele de inspectie au stabilit un **impozit suplimentar datorat de ... lei** (... lei x 16%) si au calculat **accesorii de plata** aferente în suma de **... lei**.

* - Prin contestatia formulata **se contesta diferenta de impozit de ... lei si majorarile de întârziere** în suma de **... lei**, motivat de faptul ca **persoana fizica care a realizat câstigul** din transferul partilor sociale cedate, la solicitarea judecatorului delegat al Oficiului Registrului Comertului Prahova, **a achitat impozitul de ... lei**.

* - **Legislatia fiscala în vigoare din perioada supusa inspectiei fiscale prevede:**

- **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:**

"[...] Retinerea impozitului din veniturile din investitii

Art. 67. - [...] (3) Calculul, retinerea si virarea impozitului pe veniturile din investitii, altele decât cele prevazute la alin. (1) si (2) se efectueaza astfel:

[...] b) în cazul câstigurilor determinate [...], si din transferul partilor sociale, obligatia calcularii, retinerii si virarii impozitului revine dobânditorului. Calculul si retinerea impozitului de catre dobânditor se efectueaza la momentul încheierii tranzactiei, pe baza contractului încheiat între parti. Impozitul se calculeaza prin aplicarea cotei de 16% asupra câstigului, la fiecare tranzactie, impozitul fiind final. Transmiterea dreptului de proprietate asupra [...] partilor sociale trebuie înscria în registrul comertului si/sau în registrul asociatilor/actionarilor, dupa caz, operatiune care nu se poate efectua fara justificarea virarii impozitului la bugetul de stat. [...]."

* - Fata de cele prezentate mai sus rezulta faptul ca **societatea comerciala contestatoare nu si-a îndeplinit obligatia legala de a calcula, retine si vira la bugetul de stat impozitul asupra câstigului realizat de persoana fizica** în urma derularii **Contractului de cesiune parti sociale nr. .../... decembrie 2007** încheiat între ... - în calitate de **cedent** si S.C. "... " S.R.L. - în calitate de **cesionar**.

Faptul ca persoana fizica cedenta a achitat impozitul datorat - excede legea, S.C. "..."
S.R.L. **în calitate de dobânditor al partilor sociale cedate neputând fi exonerata de la plata unui impozit pe care avea obligatia de a-l calcula si retine.**

În aceste conditii, **în mod corect si legal** - conform prevederilor **art. 67 alin. (3) lit. b)** din **Codul fiscal**, organele de inspectie fiscala au stabilit **diferenta de impozit** în suma de **... lei** si au calculat **accesorii de plata** aferente în suma de **... lei**, drept pentru care, **si la acest capat de cerere, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neîntemeiata.**

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. "..."
S.R.L. cu sediul în comuna ..., judetul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... din ... iulie 2008, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) si (2) ale art. 216 din Ordonanta Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata în 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se

D E C I D E :

1. - Admiterea partiala a contestatiei pentru suma totala de ... lei - din care:
- impozit pe profit stabilit suplimentar de plata lei;
- majorari de întârziere aferente impozitului pe profit lei;
precum si anularea partiala a actului atacat pentru aceasta suma.

2. - Respingerea ca neîntemeiata a contestatiei pentru suma totala de ... lei - din care:

- impozit pe veniturile din dividende datorate pers.fizice stabilit suplimentar ... lei;
- majorari de întârziere aferente impozitului pe veniturile sin dividende lei;
- impozit pe câstigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare lei;
- majorari de întârziere aferente impozit pe câstigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurile de valoare lei.

3. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicata în 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, si ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacata - în termen de 6 (sase) luni de la data primirii acesteia - la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,