

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

Decizia nr.83 din 11.02.2008

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin adresa din data de 21.12.2007 asupra contestatiei depuse de SC X SRL, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice in data de 21.12.2007.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala din data de 23.11.2007 , emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 20.11.2007 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii si are ca obiect suma totala reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe dividende ;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende.

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

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

I. Prin contestatia formulata SC X SRL solicita anularea partiala a deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala din data de 23.11.2007 motivand urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au interpretat in mod eronat prevederile Cap.III, pct.12, lit. d) alin (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal deoarece avansurile de trezorerie in suma de () lei, ridicate de administratorul societatii in perioada iulie - septembrie 2007 au fost destinate achizitionarii unui mijloc de transport marfa, necesar desfasurarii activitatii de baza a societatii si nu in interes personal.

Mai mult, dividendele se repartizeaza din profitul net , la finele exercitiului financiar, dupa aprobarea bilantului contabil si a situatiilor financiare.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au calculat in mod eronat impozitul pe dividende in suma de () lei pentru dividendele repartizate din profitul net al anului 2006, in suma de () lei, deoarece prin aplicarea cotei de 16% la valoarea dividendelor repartizate rezulta un impozit de plata in suma de () lei.

Societatea a calculat si a platit impozit pe dividende in suma de () dar a declarat numai suma de () lei. Prin urmare, totalul sumei nedeclarate este de () lei, iar diferenta de plata este in suma de () lei, pentru care datoreaza majorari de intarziere in suma de () lei.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, aferenta facturilor fiscale considerate de organele de inspectie fiscala incorect completate, contestatoarea sustine ca a procedat in mod legal la receptia, inregistrarea, vanzarea si descarcarea gestiunii pentru marfurile achizitionate in perioada ianuarie 2007 - septembrie 2007 cu aceste facturi si nu s-a sustras de la plata taxei pe valoarea adaugata .

Pentru corectarea deficientelor retinute prin raportul de inspectie fiscala, a procedat la contactarea furnizorilor si la corectarea facturilor fiscale in speta, baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata si taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiind aceleasi, organele de inspectie fiscala neprecizand aceasta posibilitate prevazuta de art.147¹alin (2) din Codul fiscal.

In concluzie , contestatoarea considera ca nu datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de () lei si majorarile de intarziere aferente in suma de () lei acestea fiind stabilite in mod ilegal de catre organele de inspectie fiscala.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 20.11.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei

Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, au constatat următoarele:

Inspectia fiscală generală a vizat perioada 01.04.2006 - 30.09.2007.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în urma controlului s-a constatat că în perioada ianuarie 2007 - septembrie 2007 societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări facturi fiscale reprezentând aprovizionări cu produse alimentare și nealimentare de la diferiți furnizori în sumă totală de () lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de () lei, fără ca acestea să conțină toate datele de identificare ale cumpărătorului, așa cum prevede art.155 alin (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au constatat că prin deducerea taxei pe valoarea adăugată din facturile fiscale în speta societatea a încălcat prevederile art.146 alin (2) și ale pct. 46 alin (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 calculând astfel taxa pe valoarea adăugată de plată suplimentară în sumă de () lei, iar conform art.119 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, majorări de întârziere aferente în sumă de () lei.

Referitor la impozitul pe dividende, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele :

În perioada mai 2007 - septembrie 2007 asociatul unic al societății a ridicat dividende nete în sumă de () lei pentru care calculează și evidențiază impozit pe dividende în sumă de () dar declară numai sumă de () lei .

Conform anexei nr. 3 la raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală calculează impozit pe dividende în sumă de () lei stabilind că diferența de plată sumă de () lei pentru care calculează majorări de întârziere în sumă de () lei.

În perioada octombrie 2006 - septembrie 2007, asociatul unic al societății ridică și nu decontează avansuri de trezorerie în sumă de () lei, pe care le utilizează în scop personal.

Considerând că în conformitate cu prevederile titlului I, cap. III-Definiții din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal această sumă reprezintă dividende, organele de inspecție fiscală calculează impozit pe dividende în sumă de () lei , iar în baza art.119 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură

fiscala, republicata calculeaza majorari de intarziere aferente in suma de () lei.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe dividende suplimentar in suma totala de () lei si majorari de intarziere in suma de () lei.

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala din data de 23.11. 2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala, au fost stabilite urmatoarele sume: impozit pe dividende () lei si majorari de intarziere () lei.

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

1. Referitor la suma totala reprezentand: taxa pe valoarea adaugata in suma de () lei si majorari de intarziere aferente in suma de () lei, stabilita de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere din data de 23.11.2007, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca aceasta este datorata de SC X SRL.

In fapt, in perioada ianuarie 2007 - septembrie 2007 SC X SRL achizitioneaza produse alimentare si nealimentare cu facturi fiscale emise de diversi furnizori, in suma totala de () lei, din care taxa pe valoarea adaugata in suma de () lei.

In urma controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi fiscale intrucat nu contin toate datele de identificare ale cumparatorului asa cum prevede art.155 alin (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv adresa sediului societatii si codul fiscal.

In luna decembrie 2007 facturile fiscale in speta au fost stornate de catre furnizori fiind emise altele corect intocmite, existente in copie la dosarul contestatiei. Facturile fiscale corectate cu adresa sediului societatii si codul fiscal , ale cumparatorului, nu modifica baza de impunere si taxa pe valoarea adaugata, corectiile facute neprejudiciind bugetul de stat.

Pentru toate produsele aprovizionate, inclusiv cele din facturile fiscale in speta, societatea conduce evidenta cantitativ - valorica conform prevederilor legale, evidentiind in contabilitate veniturile din vanzarea acestor produse si taxa pe valoarea adaugata colectata, fiind realizata si evidentiata descarcarea gestiunii aferenta acestor vanzari.

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

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

a) operatiuni taxabile;"

Tinand seama de prevederile legale citate, de cele precizate in continutul deciziei, inclusiv de constatarile organelor de inspectie fiscala care precizeaza in raportul de inspectie fiscala ca au fost inregistrate in evidenta contabila veniturile din vanzarea produselor aprovizionate cu aceste facturi fiscale, se retine ca bunurile achizitionate de SC X SRL au fost utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

Referitor la constatarea organelor de inspectie fiscala ca facturile fiscale in baza carora a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata sunt incorect completate , se retine ca in luna decembrie 2007 acestea au fost stornate de catre furnizori fiind emise altele corect intocmite, datele de identificare ale furnizorilor, preturile unitare si valorile pe produs, baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata si taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiind aceleasi.

Conform art.159 alin (1) lit.b) din acelasi act normativ:

" Corectarea informatiilor inscrise in facturi sau in alte documente care tin loc de factura se efectueaza astfel:

b) in cazul in care documentul a fost transmis beneficiarului , fie se emite un nou document care trebuie sa contina pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte informatiile si valorile corecte, fie se emite un document cu valorile cu semnul minus in care se inscriu numarul si data documentului corectat."

Avand in vedere cele precizate in continutul deciziei si actele normative invocate se retine ca SC X SRL are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de () lei, prin urmare nu

datoreaza taxa pe valoarea adaugata determinata suplimentar de catre organele de inspectie fiscala si majorarile de intarziere aferente, astfel pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie admisa.

2. Referitor la suma totala de () reprezentand impozit pe dividende in suma () lei si majorari de intarziere aferente in suma de () lei , Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca aceasta este corect calculata de catre organele de inspectie fiscala si datorata de catre SC X SRL.

A. In fapt, asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 20.11.2003, in perioada mai 2007 - septembrie 2007 asociatul unic al societatii a ridicat dividende in suma de () lei, pentru care a calculat si evidenciat impozit pe dividende in suma de () lei inasa a declarat numai suma de () lei.

Prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au calculat impozit pe dividende in suma de () lei, stabilind o diferenta de plata in suma de () lei desi societatea a achitat suma de () lei, astfel diferenta de plata este de () lei.

Potrivit anexei nr. 3 la raportul de inspectie fiscala in anul 2007 societatea evidenciază impozit pe dividende in suma de () lei astfel: in luna iulie () lei, in luna august () lei, iar in luna septembrie () lei. Conform balantei de verificare din luna octombrie 2007, anexata la dosarul contestatiei, societatea a calculat impozit pe dividende in suma de () lei.

Din raportul de inspectie fiscala si din anexa nr.3 la raport nu rezulta de unde a ridicat asociatul unic al societatii dividende nete in suma de () lei pentru care au calculat impozit in suma de () lei, dividendele brute cifrandu-se astfel la valoarea de () lei, in situatia in care conform balantei de verificare intocmita pentru luna decembrie 2006 si a bilantului contabil inregistrat la Directia Generala a Finantelor Publice in data de 27.04.2007 profitul net realizat in cursul anului 2006 a fost de () lei, iar soldul contului 457 "Dividende de plata" nu prezinta sold la inceputul anului.

Pentru neplata la termen a impozitului pe dividende determinat suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de () lei.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 20.11.2007, organele de inspectie fiscala stabilesc impozit pe

dividende suplimentar in suma totala de () lei si majorari de intarziere aferente in suma totala de () lei.

In decizia de impunere din data de 23.11.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectie fiscala impozitul pe dividende este in suma de () lei si majorarile de intarziere in suma de () lei, rezultand o diferenta in plus fata de raportul de inspectie fiscala in suma () lei in ceea ce priveste impozitul pe dividende si de () lei in ceea ce priveste majorarile de intarziere . Din totalul impozitului pe dividende in suma de () lei agentul economic contesta suma de () lei iar din totalul majorarilor de intarziere in suma de () lei contesta suma de () lei.

In drept, art. 109 alin (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata precizeaza:

"(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris , in care se vor prezenta constatările inspectiei fiscale din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale , raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale."

Punctul 2.1.2 lit.e) din anexa nr.2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr.972/2006 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" prevede:

"2.1.2. "Motivul de fapt" - se va inscrie detaliat si in clar modul in care contribuabilul a efectuat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si prezentarea consecintei fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta."

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei , se retine ca raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 20.11.2007 nu contine constatari clare si complete privind motivele de fapt care au determinat calcularea impozitului pe dividende aferent sumei repartizate ca dividende si ridicate de catre asociatul unic al societatii in anul 2007.

Anexa nr.2 lit.a) si b) la Ordinul ministrului finantelor publice nr.972/2006 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de

inspectia fiscala", precizeza modul in care se va completa decizia de impunere:

a) "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare de plata, precum si pentru comunicarea modului de solutionare cu inspectie fiscala anticipata a decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare, conform Ordinului ministrului finantelor publice nr.967/2005, cu modificarile ulterioare.

b) Se va completa la finalizarea unei inspectii fiscale generale sau partiale ca urmare a constatarii de obligatii fiscale si sau accesorii aferente acestora, inscrise in raportul de inspectie fiscala intocmit la finalizarea acesteia."

Tinand seama de prevederile legale citate se retine ca decizia de impunere din data de 23.11.2007 trebuia sa cuprinda sumele stabilite in raportul de inspectie fiscala.

Fata de cele precizate in continutul deciziei si avand in vedere art.216 alin (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ fiscal atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare" , precum si ale pct.102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1050/2004, care prevede:

" In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 186 alin (3) din Codul de procedura fiscala este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat", (art.186 a devenit 216 in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala) si avand in vedere neconcordanțele existente între raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 20.11.2007 si anexele la raportul de inspectie fiscala care fac parte din raport , pe de o parte si între acestea si decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala din data de 23.11.2007 , pe de alta parte,

cap.III.6 "Impozitul pe dividende" din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 20.11.2007 urmeaza sa fie desfiintat pentru suma totala de () lei reprezentand impozit pe dividende de () lei si majorari de intarziere aferente de () lei, iar decizia de impunere din data de 23.11.2007 urmeaza sa fie anulata pentru aceasta suma.

B. Organele de inspectie fiscala au constatat ca asociatul unic al societatii a ridicat, in perioada iulie - septembrie 2007 avansuri de trezorerie in suma de () lei, pe care nu le-a decontat.

Considerand, ca in conformitate cu prevederile titlului I. Cap. III - Definitii din Codul fiscal, aceasta suma a fost utilizata in interes personal organele de inspectie fiscala, o trateaza ca dividende si calculeaza impozit pe dividende in suma de () lei si majorari de intarziere in suma de () lei, fara a preciza in decizia de impunere din data de 23.11.2007 articolul incalcat de societate, asa cum prevede pct.2.1.3 al anexei nr.2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr.972/2006 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala".

Prin adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice , in data de 17.01.2008 administratorul societatii , arata ca suma de () lei reprezentand avansuri de trezorerie, ridicate in perioada iulie - septembrie 2007 a fost restituita integral in data de 03.12.2007, conform extrasului de cont din data de 04.12.2007 eliberat de BCR, intrucat nu s-a reusit achizitionarea autoutilitarii cu caracteristicile cerute in contractul de achizitie.

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

" Daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui actionar sau asociat in scop personal, atunci suma respectiva este tratata ca dividend. De asemenea, daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui actionar sau asociat al persoanei juridice este efectuata in scopul personal al acestuia, atunci suma respectiva este tratata ca dividend."

Tinand seama de cele precizate in continutul deciziei si de prevederile legale citate se retine ca organele de inspectie fiscala au interpretat in mod gresit prevederile legale mentionate, nefiind aplicabile in speta , organele de inspectie fiscala nefacand dovada

ca avansurile ridicate au fost utilizate in scop personal, mai mult potrivit balantei de verificare pe luna decembrie 2007 si a extrasului de cont din data de 04.12.2007 eliberat de BCR , asociatul unic al societatii a restituit avansurile ridicate in perioada iulie -septembrie 2007 in suma de () lei, prin urmare acestea nu pot fi considerate dividende.

Astfel, SC () SRL nu datoreaza suma totala de () lei reprezentand impozit pe dividende in suma de () lei si majorari de intarziere in suma de () lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210 si art.216 alin (1), (2) si (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Admiterea contestatiei formulata de SC X SRL pentru suma totala de () lei reprezentand : taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe dividende si majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende si anularea deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala din data de 23.11.2007 pentru aceasta suma.

2. Desfiintarea cap.III 6 "Impozit pe dividende" pentru suma totala de () lei reprezentand: impozit pe dividende si majorari de intarziere aferente, urmand sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele prezentei decizii.

DIRECTOR EXECUTIV