



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ...



Str. Ștefan cel Mare, nr. 56, ..., jud. ...
Tel: 0235315297, 0235314143/429, Fax: +0235317067
e-mail: admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

DECIZIA nr. 127/2012
privind soluționarea contestației formulată de
S.C. ... S.R.L., CIF: ...,
înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. .../xxx.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice ... din cadrul D.G.F.P. ..., cu adresa nr. .../xxx.2012, înregistrată la registratura generală sub nr. .../06.09.2012 cu privire la contestația formulată de S.C. ... S.R.L. CIF: ..., cu sediul social în ..., str. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., județul ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... sub nr. J.../.../2006, împotriva **Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din xxx.2012**, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../xxx.2012.

Contestația are ca obiect suma totală de ... lei reprezentând:

- impozit pe profit: ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: ... lei;
- penalități de întârziere: ... lei;
- taxă pe valoarea adăugată: ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: ... lei;
- penalități de întârziere: ... lei;
- impozit dividende persoane fizice: ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: ... lei;
- penalități de întârziere: ... lei.

Actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat societății prin poștă la data de xxx.2012 potrivit confirmării de primire, existentă în copie la dosarul cauzei, iar contestația este semnată de administratorul S.C. ... S.R.L., confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, de formulare a contestației, aceasta fiind depusă la registratura generală a DGFP ... la data de xxx.2012.

Deasemenea, menționăm că împotriva societății nu s-a depus plângere penală.

Constatând ca în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1), art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală a finanțelor publice ..., prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. ... S.R.L.

I. S.C. ... S.R.L. cu sediul social în ..., str. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., județul ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... sub nr. J.../.../2006, având CIF: ..., prin reprezentatul său legal ... în calitate de asociat unic, în temeiul prevederilor art. 205 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, formulează contestație

împotriva Deciziei de impunere nr. .../ xxx.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată emisă de D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală.

În susținerea contestației, S.C. ... S.R.L. invocă următoarele argumente:

Legea statuează, cu valoare de principiu, la art. 21, la fel și la art. 19 că se iau în considerare la calculul profitului impozabil cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor, la care se adaugă cheltuielile declarate prin lege deductibile fiscal. Prin art. 21, alin. (1) se stabilește regula conform căreia cheltuielile deductibile sunt cele efectuate în scopul realizării de venituri impozabile; în baza acestei reguli cheltuielile “normale” de producție, concretizate în materiale, salarii, servicii prestate de terți, etc. sunt și rămân deductibile din punct de vedere fiscal.

Concepția fundamentală a libertății de gestiune sau de management, deși nu este expres consacrată în Codul fiscal, este însușită de legiuitor atât timp cât comerciantul respectiv nu operează în pierdere. Evident realizarea de pierderi este inevitabilă în unele cazuri, conjuncturi sau datorită unor slăbiciuni de fond, însă instanța supremă a statuat că nu este admisibilă înregistrarea de pierderi continuu și repetat.

Deși legiuitorul urmărește să deducă din punct de vedere juridic, această operațiune de conexare este dificilă ducând deseori la diferențe substanțiale între interpretarea organelor fiscale și cea a contribuabililor.

Există în practică multe situații în care determinarea cheltuielilor afectate realizării veniturilor este dificilă, deoarece nu există o legătură economică, juridică sau comercială între cheltuieli și venituri.

Dificultățile de natură practică în aprecierea legăturii dintre cheltuieli și venituri a condus la conturarea unor concepte care oferă o soluție pragmatică, mai precisă, de rezolvare a problemei cheltuielilor admise ca necesare în scopul realizării veniturilor.

Ideea fundamentală constă în aceea că principiul libertății de gestiune conferă contribuabilului dreptul de a angaja acele cheltuieli pe care le consideră necesare în vederea reușitei afacerii sale.

Pentru prima dată Codul fiscal și Normele metodologice folosesc consecvent terminologia prin care se face legătura dintre venituri și cheltuielile alocate acestora pentru determinarea profitului; în acest sens se folosește expresia “cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri (impozabile)”, [art. 19 alin. (1) și (4), art. 21 alin. (1) și (2)], abandonându-se noțiunea de cheltuieli aferente veniturilor.

Noua sintagmă este corespunzătoare și mai adecvată regulilor stabilite în dreptul fiscal contemporan, în acest sens enunțarea la art. 19 a principiului conform căruia sunt considerate cheltuieli deductibile numai cele efectuate în scopul realizării de venituri impozabile conferă deplină aplicare principiului libertății de gestiune, acest principiu dispune că întreprinzătorul poate efectua acele cheltuieli pe care le consideră necesare pentru afacerea sa.

Având în vedere cele prezentate precizăm că toate bunurile achiziționate, și care au fost considerate de organul fiscal ca nedeductibile, sunt cheltuieli efectuate pentru dezvoltarea afacerii.

În ceea ce privește cheltuielile de transport în străinătate efectuate, precizăm:

La art. 21 alin. (2) lit. e) sunt reglementate drept cheltuieli deductibile cheltuielile de transport în țară și în străinătate.

Cheltuielile de transport nu sunt limitate valoric la deductibilitate, cu condiția de a se prezenta documente justificative care să ateste cu certitudine cuantumul acestora.

Cheltuielile de transport pot fi efectuate cu mijloace de transport proprii ale contribuabilului persoană juridică, cu societăți autorizate de transport (rutier, CFR, naval, fluvial, aerian) și cu mijloace de transport ale persoanelor fizice salariat/administratori.

Pentru cheltuielile efectuate cu mijloacele de transport ale persoanei juridice există o limitare la un singur autoturism prevăzută la art. 21 alin. (3), lit. n) pentru angajații cu funcții de conducere.

Ca urmare propunem să fie considerate cheltuieli deductibile cheltuielile cu transportul (bilet Paris).

Cheltuieli cu deductibilitatea limitată: perisabilitățile în limitele stabilite de organele de specialitate ale administrației centrale împreună cu instituțiile de specialitate, cu avizul MFP.

În gestiunea societăților se pot produce pierderi inerente, normale, care nu sunt determinate de încălcări ale atribuțiilor de serviciu.

Prin perisabilități, în cadrul normelor legale, se înțeleg pierderile sau scăzămintele care se produc în timpul transportului, manipulării depozitării, însilozării și desfacerii mărfurilor, determinate de procese naturale ca pulverizarea, înghețul, răcirea, oxidarea, aderarea la pereții etc.

Condițiile pentru acordarea perisabilităților în cadrul normelor sunt:

- minusurile care determină acordarea perisabilităților în cadrul normelor trebuie generate de acțiunea factorilor fizici și chimici și nu vinovăției vreunei persoane;

- perisabilitățile în cadrul normelor se acordă pentru fiecare gestiune în parte.

Ca urmare considerăm că cheltuielile cu perisabilitățile acordate în anul 2007 sunt în limitele legale și ca urmare sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

În ceea ce privește NC 666 = 5198 precizăm că societatea a accesat o linie de credit de la ... în februarie 2007.

Principalele operații în legătură cu această linie de credit acordat în lei sunt:

a) înregistrare împrumut:

5121 "Conturi la bănci în lei" = 519 "Credite bancare pe termen scurt";

b) constituire dobândă:

666 "Cheltuieli cu dobânzile" = 5121 "Conturi la bănci în lei";

c) comisioane, speze pentru acordarea creditului:

627 "Cheltuieli cu comisioane bancare" = 5121 "Conturi la bănci în lei";

d) schimb valutar – cumpărare valută:

581 "viramente interne" = 5121 "Conturi la bănci în lei";

e) plăți furnizori din contul lei și valută, plăți avansuri:

401 "Furnizori"/409 "Furnizori debitori" = 5121 "Conturi la bănci în lei"/ 5124 "Conturi la bănci în valută";

f) încasări clienți, încasări avansuri în lei și valută:

5121 "Conturi la bănci în lei" /5124 "Conturi la bănci în valută" = 4111 "Clienți"/419 "Clienți creditori";

g) restituire împrumut către bancă:

519 "Credite bancare pe termen scurt" = 5121 "Conturi la bănci în lei".

Din eroare s-a înregistrat 666 = 5198 în loc de 666 = 5121, ceea ce nu justifică faptul că organul fiscal să considere suma cheltuială nedeductibilă.

Referitor la bunurile LCD, mașină de spălat vase, blender, acestea se găsesc la depozitul firmei și au fost achiziționate pentru nevoile firmei.

Referitor la impozitul pe dividende, precizăm că unitatea nu a acordat dividende.

Organul fiscal a constituit dividende din facturile neevidențiate, așa zisele bunuri care nu sunt pentru nevoile firmei (LCD, blender, mașină de spălat vase, etc.), cheltuieli de transport (bilet).

În cuprinsul art. 7 alin. (1) pct. 12 Cod fiscal regăsim definirea ca atare a noțiunii de dividend; conform referențiarului normativ, aceasta reprezintă "o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

a) o distribuire de titluri de participare suplimentare care nu modifică procentul de deținere a titlurilor de participare ale oricărui participant la persoana juridică;

b) o distribuire efectuată în legătură cu dobândirea/răscumpărarea titlurilor de participare proprii de către o persoană juridică, ce nu modifică pentru participanții la persoana juridică respectivă procentul de deținere a titlurilor de participare;

c) o distribuire în bani sau în natură, efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;

d) o distribuire în bani sau în natură, efectuată cu ocazia reducerii capitalului social constituit efectiv de către participanți;

e) o distribuire de prime de emisiune, proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant.

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

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

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

Deasemenea, prin Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 791/2010, date în aplicarea art. 36 Cod fiscal, sunt enumerate un număr limitativ de trei operațiuni (efectuate în legătură cu cele stipulate de Legea societăților comerciale nr. 31/1990, republicată) care nu sunt asimilate distribuirii de dividende.

Din economia textului de lege distingem că distribuitorul dividendelor are, în mod obligatoriu, calitatea de persoană juridică, în timp ce beneficiarul acestora este o persoană deținătoare a unor titluri de participare la persoana juridică deținătoare a unor titluri de participare. Cadrul normativ reglementează, în mod limitativ, asupra a cinci situații ce nu sunt asimilate distribuirii de dividende, precum și asupra a două cazuri, cu incidență destul de ridicată în practică, ce vor fi tratate – doar din punct de vedere fiscal – ca și distribuire de dividende; această enumerare limitativă conduce la ipoteza că respectivele situații particulare nu pot fi extinse și în alte cazuri.

Nu este obligatorie repartizarea profitului la închiderea exercițiului financiar, operațiunea în sine putând avea loc și ulterior, dar, la momentul distribuirii și plății ulterioare a dividendelor (provenite din profiturile nerepartizate ale exercițiilor financiare anterioare) acestea se vor supune regimului fiscal în vigoare la data respectivă. Există numeroase controverse și dezbateri: profitul exercițiilor financiare anterioare, repartizat la momentul respectiv ca și “rezervă de investiții”, poate fi repartizat ulterior ca și dividende către asociați? Conform secțiunii 8.9.3. “Alte rezerve” din OMFP 3055/2009, rezervele pot fi legale (prevăzute de referențialul normative și care pot fi utilizate numai în condițiile prevăzute de lege), statutare (reglementate prin actul constitutiv al societății, din acest motiv fiind denumite și contractuale) și alte rezerve (care pot fi constituite facultativ, în acord cu hotărârile adunării generale a acționarilor sau asociaților, dar cu respectarea prevederilor legale în vigoare). Deci doar rezervele din această ultimă categorie (care sunt facultative) pot fi “redirecționate” fără a fi impozitate suplimentar pe destinația dividende, dar numai în urma hotărârii adunării generale a asociaților/acționarilor prin care se decide schimbarea acestei destinații (respectiv din rezerve în dividende). Cele de natură fiscală vor trebui mai întâi impozitate cu impozitul pe profit înainte de a fi transferate la dividende. Excepția se aplică pentru rezerva legală care nu poate fi folosită decât conform prevederilor Legii 31/1990. Termenul de prescripție referitor la dreptul la acțiunea de restituire a dividendelor, plătite contrar prevederilor legale, este reglementat la art. 67 alin. (5) din Legea societăților comerciale nr. 31/1990, cu modificările și completările ulterioare, ca fiind 3 ani de la data distribuirii lor. În acest

sens, la nivel de jurisprudență națională privind acțiunea în restituirea dividendelor și momentul de la care începe să curgă prescripția extintivă, este de menționat Decizia Secției Comerciale din cadrul Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 1609/26 mai 2009.

Baza legală: Ordonanța de Urgență nr. 117/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, publicată în M.O. 892/30.12.2010.

1) Pentru perioada 01.01.2010 - 30.09.2010

- Depun declarația de impozit pe profit (Ordin 2689/2010) aferentă acestei perioade și plătesc impozitul pe profit datorat din definitivare până la data de 25 februarie 2011.

- Stabilesc impozitul pe profit aferent acestei perioade, depun declarația de impozit pe profit și plătesc impozitul datorat până pe 25.02.2011, dacă definitivează închiderea exercitiului financiar până pe 25.02.2011;

- Dacă nu definitivează închiderea exercițiului financiar până la 25.02.2011 declară în declarația 100 pentru trim. IV 2010 o sumă egală cu suma declarată pe trim. III 2010 pe care o plătesc până pe 25.01.2011, urmând ca depunerea declarației de impozit pe profit și plata impozitului datorat din definitivare să se realizeze până pe 25.04.2011.

Deci sunt două perioade fiscale într-un an fiscal, și ca urmare impozitul pe profit trebuie determinat separat pentru cele două perioade.

Organul fiscal nu a ținut cont de prevederile de mai sus și eronat a calculat profitul impozabil și respectiv impozitul pe profit aferent anului fiscal 2010.

În ceea ce privește TVA precizăm din analiza anexelor la raportul de inspecție fiscală se constată că există diferențe între anexa 1 care cuprinde lista facturilor pentru care s-au stabilit diferențe la bazele de impunere și anexele 4 și 5 care cuprind situații privind taxa pe valoarea adăugată deductibilă și colectată.

Analizând anexele mai sus amintite rezultă că anexa 1 este anexa în care organul de control stabilește diferențele și ca urmare celelalte anexe se raportează la aceasta și nu ea la celelalte.

Pentru toate aceste considerente, subscrisa solicită admiterea contestației și pe cale de consecință anularea parțială a deciziei de impunere din data de 31.07.2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice ... – Activitatea de Inspectie Fiscală.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../xxx.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... din xxx.2012, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice ... a efectuat o inspecție fiscală generală la S.C. ... S.R.L. ... care a cuprins perioada 01.01.2007 – 31.12.2011.

1. Impozitul pe profit

-nu s-au evidențiat toate intrările de mărfuri (facturile: .../2007; ..., ..., și /2008; ..., ..., .../2009;/2010);

-nu s-au evidențiat unele facturi de ștornare ale furnizorilor ori s-au înregistrat greșit;

-nu s-au înregistrat toate veniturile ce reprezintă livrări către diverși clienți (ex. facturile ..., ..., ..., .../2008 etc.);

- s-au considerat cheltuieli nedeductibile fiscal următoarele: bon fiscal/... 2007 (umbrelă copii, pantofi bărbați), bon fiscal ... și .../xxx. 2007 (saboți damă, saboți copii, bile odoriz.), factura .../xxx 2007 – bilet Paris (nu există delegație care să justifice cheltuielile societății), factura .../xxx 2009 (mașină spălat vase – societatea comercializează en gros produse zaharoase), factura .../xxx 2010 (LCD, blender...). Bunurile respective nu sunt pentru nevoile firmei.

- s-au înregistrat perisabilități mult peste cele constatate la inventarierea anuală (2007), organele de inspecție fiscală constatând perisabilități în sumă de ... lei care nu sunt deductibile fiscal;

-societatea a considerat suma de ... lei ca fiind cheltuială cu dobânzile, fără a prezenta inspecției fiscale documente privind plata efectivă a acestei sume ca dobânzi bancare;

- pentru anul 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar de plată, astfel: S.C. ... S.R.L. ... a înregistrat în anul 2009 venituri de ... lei (organul de inspecție fiscală a stabilit venituri de ... lei), astfel că în anul 2010 datora un impozit minim anual de ... lei. Pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010 s-a stabilit un profit impozabil de ... lei, rezultând impozit pe profit de ... lei. Pentru trim. III 2010 s-a stabilit impozit profit datorat de ... lei (... -... pentru sem. I = ... lei). Profitul impozabil în trim. IV 2010 s-a stabilit în sumă de ... lei, rezultând un impozit pe profit de ... lei (anexa 3). Petenta a declarat impozit pentru anul 2010 în sumă de ... lei, rezultând astfel o diferență de impozit pe profit stabilită de inspecția fiscală în sumă de ... lei.

Pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 31.12.2011 s-a stabilit diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei pentru care s-au calculat dobânzi/majorări în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Temei de drept:

-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 19, alin. (1), art. 21 alin (1) și alin. (3) lit. (d);

-HG 831/2004 art. 7;

-OG nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 82, alin. (3), art. 115 și art. 119.

2. Taxa pe valoarea adăugată

Pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 31.12.2011, inspecția fiscală a constatat următoarele:

-declarațiile lunare de TVA nu au fost întocmite în baza datelor din evidența contabilă, astfel că la 31.12.2011 agentul economic declara TVA de rambursat de ... lei în timp ce în balanța la 31.12.2011 exista TVA de plată de ... lei, inspecția fiscală stabilind o diferență de ... lei;

-nu s-a evidențiat TVA deductibilă aferentă unor facturi neînregistrate, dar care sunt în documentația financiar-contabilă;

-s-au dedus taxa pe valoarea adăugată din facturi care nu sunt pentru nevoile firmei;

-s-a dedus TVA fără ca aceasta să fie înscrisă pe facturi (neplătitori);

-s-a dedus TVA pentru intrările din import în sume mai mari decât cele achitate în vamă;

-nu s-a colectat TVA pentru toate veniturile realizate (neevidențiate).

Urmare a inspecției fiscale s-a stabilit o diferență suplimentară de taxă pe valoarea adăugată de ... lei, pentru care s-au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Temei de drept:

-O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare art. 82 alin. (3);

-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 128, alin. (1), art. 137 alin. (1) lit. a), art. 138, lit. a), art. 145, alin. (2) lit. a), art. 146 lit. c) pct. 1.

3. Impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice

Inspekția fiscală a constatat următoarele:

-s-au efectuat cheltuieli care nu sunt pentru nevoile firmei, ci în interesul administratorului (expl. bilet avion, mașină spălat vase, joc pe calculator, blender ș. a.);

-nu s-a evidențiat plata furnizorilor pentru facturile neînregistrate și nici încasarea clienților neevidențiați.

Astfel s-a stabilit o diferență reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în valoare de ... lei pentru care s-au calculat dobânzi/majorări de întârziere de ... lei și penalități de întârziere de ... lei.

Temei de drept:

-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 7, alin. (1), pct. 12;

-O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organului de inspekție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă inspekției fiscale, se rețin următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit

Urmare inspekției fiscale care a cuprins perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 s-a stabilit diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei pentru care s-au calculat dobânzi/majorări în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Din conținutul contestației reiese faptul că S.C. ... S.R.L. ... contestă parțial impozitul pe profit stabilit suplimentar, fără să precizeze suma ci doar unele aspecte privind considerarea ca cheltuieli nedeductibile a unor cheltuieli care nu sunt pentru nevoile firmei, a unor perisabilități și a unor cheltuieli cu dobânzile precum și diferența de impozit pe profit pentru anul 2010 stabilită suplimentar de plată.

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. ..., prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este să se pronunțe dacă în mod corect organele de inspekție fiscală au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal următoarele cheltuieli: bunuri care nu sunt pentru nevoile firmei: bilet avion Paris, mașină spălat vase, LCD, blender; cheltuielile cu perisabilitățile aferente stocului de marfă; cheltuieli considerate de societate ca fiind cheltuieli cu dobânzile, neexistând acte justificative și totodată dacă a fost stabilit corect impozitul pe profit datorat pentru anul 2010.

În fapt, prin Raportul de inspekție fiscală nr. .../xxx.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... din xxx.2012, Activitatea de Inspekție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice ... a efectuat o inspekție fiscală generală la S.C. ... S.R.L. ... care a cuprins perioada 01.01.2007 – 31.12.2011, în urma căreia s-a stabilit diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei pentru care s-au calculat dobânzi/majorări în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

După cum reiese din conținutul contestației, societatea contestă parțial impozitul pe profit stabilit suplimentar fără însă a preciza suma, dar făcând referire la faptul că inspekția fiscală a considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal următoarele cheltuieli:

- cheltuielile cu bunuri cum ar fi: mașină de spălat vase (factura .../xxx 2009), LCD, blender (factura .../xxx 2010);

- cheltuielile de transport în străinătate (factura .../xxx 2007 – bilet Paris);

- cheltuielile cu dobânzile bancare în sumă de ...;
- cheltuielile cu perisabilitățile pentru anul 2007 în sumă de ... lei.

Deasemenea se contestă diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar de plată pentru anul 2010, petenta precizând că nu s-au aplicat prevederile O.U.G. nr. 117/2010.

Referitor la cheltuielile de achiziționare a unor bunuri cum ar fi: mașină de spălat vase, LCD, blender, în susținerea contestației petenta face trimitere la prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precizând că în actul normativ se folosește expresia “cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri (impozabile)” abandonându-se noțiunea de cheltuieli aferente veniturilor. Contestatară afirmă că cheltuielile efectuate și considerate de organul de inspecție fiscală ca nedeductibile sunt cheltuieli efectuate pentru dezvoltarea afacerii.

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../xxx.2012, organele de inspecție fiscală consemnează că s-au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile cu achiziționarea unor bunuri: mașină de spălat vase (factura .../xxx 2009), LCD, blender (factura .../xxx 2010), bunurile respective nefiind pentru nevoile firmei, precizând totodată faptul că S.C. ... S.R.L. ... comercializează en gros produse zaharoase.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care prevede: ***”Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*** coroborat cu art. 21, alin. (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.”*** și alin. (4), litera e): ***“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:***

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

Astfel, așa cum se precizează și în referatul cu propuneri de soluționare, cheltuielile efectuate pentru achiziționarea bunurilor enumerate mai sus nu sunt cheltuieli pentru nevoile firmei; S.C. ... S.R.L. ... nu a anexat la dosarul contestației documente justificative din care să rezulte că aceste cheltuieli au fost efectuate pentru activitatea desfășurată de aceasta, respectiv comercializarea en gros de produse zaharoase, în scopul realizării de venituri impozabile.

Pe cale de consecință rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat aceste cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, stabilind diferență suplimentară de plată la impozitul pe profit.

Referitor la cheltuielile de transport în străinătate (factura .../xxx 2007 – bilet Paris), în susținerea contestației petenta face trimitere la prevederile art. 21, alin. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizând că sunt reglementate drept cheltuieli deductibile cheltuielile de transport în țară și în străinătate.

Se reține că agentul economic nu a prezentat la control și nici în susținerea contestației, așa cum reiese și din referatul cu propuneri de soluționare a contestației, documente justificative, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării deplasării în străinătate în interesul firmei, ci doar a înregistrat pe cheltuieli factura nr. .../xxx 2007 reprezentând bilet Paris în valoare de ... lei.

Se mai reține că Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare la art. 21, alin. (4), litera f) prevede următoarele:

„(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;”, iar Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizează următoarele: **„44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”** .

Totodată, art. 21, alin. (2), litera e) din același act normativ precizează:

”(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

e) cheltuielile de transport și de cazare în țară și în străinătate, efectuate pentru salariați și administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme;”, ori societatea nu a făcut dovada că această cheltuială a fost efectuată pentru o persoană care are calitatea de salariat, administrator sau persoană asimilată.

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă faptul că nu poate fi considerată cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit cheltuiala cu deplasarea în străinătate, pe de o parte pentru că nu are la bază documente justificative potrivit legii (delegație), care să ateste deplasarea în străinătate în interesul firmei, iar pe de altă parte pentru că nu s-a dovedit că persoana care a efectuat deplasarea are calitatea de salariat, administrator sau persoană asimilată.

Referitor la calculul impozitului pe profit aferent anului 2010, în susținerea contestației petenta precizează că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de prevederile legale, respectiv *Ordonanța de Urgență nr. 117/2010* pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, și eronat au calculat profitul impozabil și impozitul pe profit aferent anului fiscal 2010.

În fapt, pentru anul 2010 S.C. ... S.R.L. ... a declarat impozit minim în sumă de 2.308 lei.

În conformitate cu prevederile art. 18, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea se încadrează în tranșa a IV-a și datorează ... lei impozit minim.

Organul de inspecție fiscală a stabilit diferență suplimentară de plată în sumă de ... lei, astfel:

- trim. I - ... lei (... lei - ... lei);
- trim. II - ... lei (... lei - ... lei);
- trim III - ... lei (... lei impozit pe profit datorat - ... lei impozit minim declarat);
- trim. IV - ... lei (... lei impozit profit calculat - ... lei impozit minim declarat).

După cum se precizează și în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, la stabilirea impozitului pe profit datorat pentru anul 2010 organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile pct. 11¹ din Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2010, care la art. 34, litera b) precizează: *“contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel.[...].”*

Totodată, art. 18 al aceluiași act normativ, referitor la impozitul minim prevede următoarele:

„Art. 18 Impozit minim

[...]

(2) **Contribuabilii**, cu excepția celor prevăzuți la alin. (1), la art. 13 lit. c) - e), art. 15 și 38, în cazul cărora **impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la alin. (3), sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.**

(3) Pentru aplicarea prevederilor alin. (2), sumele corespunzătoare impozitului minim, stabilite în funcție de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, sunt următoarele:

Venituri totale anuale (lei)	Impozit minim anual (lei)
0 - 52.000	2.200
52.001 - 215.000	4.300
215.001 - 430.000	6.500
430.001 - 4.300.000	8.600
4.300.001 - 21.500.000	11.000
21.500.001 - 129.000.000	22.000
Peste 129.000.001	43.000

(4) Pentru încadrarea în tranșa de venituri totale prevăzută la alin. (3), se iau în calcul veniturile totale, obținute din orice sursă, înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, din care se scad:

- a) veniturile din variația stocurilor;
- b) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- c) veniturile din exploatare, reprezentând cota-parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor;
- d) veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, conform reglementărilor legale;
- e) veniturile rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementărilor legale;
- f) veniturile realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare;
- g) veniturile prevăzute la art. 20 lit. d)."

Conform art. I pct. 9 și art. II din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 22/2010, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se modifică și referitor la calculul impozitului pe profit începând cu anul 2010 precizează:

"ART. I

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 23 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare, se modifică și se completează după cum urmează:

1. La articolul 18, după alineatul (4) se introduc două noi alineate, alineatele (5) și (6), cu următorul cuprins:

"(5) **Contribuabilii prevăzuți la art. 34 alin. (1) lit. b) efectuează pentru trimestrele I - III comparația impozitului pe profit trimestrial cu impozitul minim prevăzut la alin. (3), recalculat în mod corespunzător pentru trimestrul respectiv, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 și înmulțirea cu numărul de luni**

aferente trimestrului respectiv. În situația în care perioada impozabilă începe sau se încheie în cursul unui trimestru, impozitul minim prevăzut la alin. (3) se recalculează corespunzător numărului de zile aferente trimestrului respectiv. **Pentru definitivarea impozitului pe profit datorat se efectuează comparația impozitului pe profit anual cu impozitul minim anual prevăzut la alin. (3).**

(6) În situația în care perioada impozabilă începe sau se încheie în cursul anului, pentru definitivarea impozitului pe profit datorat se efectuează comparația impozitului pe profit aferent perioadei respective cu impozitul minim anual prevăzut la alin. (3), recalculat în mod corespunzător pentru aceeași perioadă."

2. La articolul 34 alineatul (1), litera b) se modifică și va avea următorul cuprins:

"b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. [...]."

„Art. II

Prin excepție de la dispozițiile art. 4 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederile prezentei ordonanțe de urgență se aplică pentru determinarea impozitului pe profit începând cu anul 2010."

Totodată, pct. 11¹ din Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizează: "11¹. Contribuabilii menționați la art. 18 alin. (2) din Codul fiscal, la determinarea impozitului datorat, vor avea în vedere următoarele:

a) calculul impozitului pe profit aferent trimestrului/anului, potrivit prevederilor titlului II din Codul fiscal;

b) încadrarea în tranșa de venituri totale anuale prevăzută la art. 18 alin. (3) din Codul fiscal în funcție de veniturile totale anuale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, din care se scad veniturile prevăzute la art. 18 alin. (4) din Codul fiscal;

c) stabilirea impozitului minim anual/trimestrial datorat corespunzător tranșei de venituri totale anuale, determinată potrivit lit. b);

d) compararea impozitului pe profit trimestrial/anual cu impozitul minim trimestrial/anual și plata impozitului la nivelul sumei celei mai mari."

Referitor la Ordonanța de urgență nr. 117 din 23 decembrie 2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 891 din 30 decembrie 2010, este de precizat faptul că aceasta nu se referă la cazul în speță, ci, la punctul 7) referitor la modificarea art. 34 Cod fiscal precizează următoarele:" La articolul 34, alineatul (18) se modifică și va avea următorul cuprins:

"(18) Pierdere fiscală înregistrată în cele două perioade aferente anului 2010 se recuperează potrivit prevederilor art. 26, perioada 1 octombrie - 31 decembrie 2010 fiind considerată an fiscal în sensul celor 7 ani consecutivi."

În concluzie, organul de inspecție fiscală a aplicat corect prevederile art. 34 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare aplicabile pentru anul 2010.

Referitor la cheltuielile cu perisabilitățile în valoare de ... lei considerate de organele de inspecție fiscală nedeductibile din punct de vedere fiscal, din conținutul contestației reiese că societatea consideră că cheltuielile cu perisabilitățile acordate în anul 2007 sunt în limitele legale și ca urmare sunt deductibile la calculul profitului impozabil, motivând că în gestiunea societăților se pot produce pierderi inerente, normale, care nu sunt determinate de încălcări ale atribuțiilor de serviciu.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2007 societatea a înregistrat pe cheltuielă perisabilități în valoare de ... lei. Calculul acestora nu s-a făcut ținând cont de constatările efective urmare inventarierii. Prin urmare inspecția fiscală a comparat stocul faptic conform inventarierii efectuată de societate și stocul scriptic

calculat înainte de înregistrarea notei contabile nr. xxx/xxx 2007, constatând o diferență la fondul de marfă în sumă de ... lei, din care ... lei reprezentând costul mărfii care a fost acceptată drept cheltuială deductibilă, rezultând astfel o diferență în sumă de ... lei ce reprezintă cheltuieli cu perisabilitățile considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal de către organele de inspecție fiscală.

În drept, sunt aplicabile prevederile Hotărârii nr. 831 din 27 mai 2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, care precizează:

„Art. 4

Perisabilitățile produse în condițiile menționate la art. 1 se aprobă de managerul, directorul sau administratorul persoanei juridice, după caz, la nivelul cantităților efectiv constatate ca pierderi naturale cu ocazia recepționării mărfurilor transportate, a inventarierii sau a predării gestiunii, până la limitele prevăzute la art. 13.

Art. 6

Perisabilitățile pot fi acordate numai după o verificare faptică a cantităților de produse existente în gestiune, stabilite după cântărire, numărare, măsurare și prin alte asemenea procedee și după efectuarea compensărilor conform prevederilor legale în vigoare.

Art. 7

Limitele maxime de perisabilitate admise la depozitare și desfacere se stabilesc la nivelul întregii activități a persoanei juridice plătitoare de impozit pe profit, prin aplicarea coeficientului stabilit pentru grupa de mărfuri la prețul de înregistrare al mărfurilor intrate sau la prețul de livrare pentru mărfurile vândute în perioada cuprinsă între două inventare.

Art. 8

Aceleași limite maxime de perisabilitate se acordă și pentru mărfurile din stoc.”.

Din analiza dosarului contestației se reține că societatea nu demonstrează cu documente legal întocmite (proces verbal de constatare a pierderilor rezultate în urma proceselor naturale de uscare, evaporare, volatilizare, pulverizare, hidroliză, răcire, înghețare, topire, oxidare, aderare la pereții vagoanelor sau ai vaselor în care sunt transportate, descompunere, scurgere, îmbibare, îngroșare, împrăștiere, fărâmițare, spargere, inclusiv procese de fermentare sau alte procese biofizice, din timpul transportului, manipulării, depozitării), și nici liste de inventariere a stocurilor lipsă, degradate, neimputabile care se încadrează în prevederile H.G. nr. 831/2004, așa încât organul de inspecție fiscală a procedat corect considerând nedeductibile fiscal cheltuielile cu perisabilități în sumă de ... lei.

În legătură cu înregistrarea 666 = 5198 în sumă de ... lei, în susținerea contestației S.C. ... S.R.L. ... precizează că din eroare s-a înregistrat această cheltuială prin creditul contului 5198 în loc de 5121.

În fapt, urmare inspecției fiscale și după cum se menționează și în referatul cu propuneri de soluționare, organele de inspecție fiscală au considerat această cheltuială nedeductibilă fiscal întrucât nu s-au prezentat documente privind plata efectivă a acestei sume ca dobânzi bancare (extrase de cont).

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care la art. 21, alin. (4), litera f) prevede următoarele:

„(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;”, coroborată cu Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal în care se precizează: **„44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc**

calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”.

Astfel, având în vedere că la dosarul contestației nu au fost anexate documente justificative care să ateste faptul că suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu dobânzile, rezultă că organele de inspecție fiscală corect au considerat această sumă ca fiind nedeductibilă fiscal.

Se reține că în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../04.09.2012 organul de inspecție fiscală precizează că dobânzile care s-au achitat prin extrase de cont au fost evidențiate pe cheltuieli și acceptate ca deductibile în perioadele respective.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative citate, pentru capătul de cerere impozit pe profit în sumă de ... lei contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării D.G.F.P. ..., prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este dacă organele fiscale legal au stabilit prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din xxx.2012 TVA în sumă de ... lei, în condițiile în care motivațiile contestatoarei nu sunt de natură să modifice cuantumul taxei.

În fapt, pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de plată la TVA în sumă de ... lei, cu accesorii aferente, ca urmare a faptului că agentul economic:

- nu a evidențiat TVA deductibilă aferentă unor facturi neînregistrate, dar care sunt în documentația financiar-contabilă;

- a dedus taxa pe valoarea adăugată din facturi care nu sunt pentru nevoile firmei;

- a dedus TVA fără ca aceasta să fie înscrisă pe facturi (neplătitori);

- a dedus TVA pentru intrările din import în sume mai mari decât cele achitate în vamă;

- nu a colectat TVA pentru toate veniturile realizate (neevidențiate).

- declarațiile lunare de TVA nu au fost întocmite în baza datelor din evidența contabilă, astfel că la 31.12.2011 agentul economic declara TVA de rambursat de ... lei în timp ce în balanța de verificare întocmită la data de 31.12.2011 exista TVA de plată de ... lei, inspecția fiscală stabilind o diferență de ... lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care precizează următoarele:

“Art. 128*)

Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

[...]

Art. 137

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

[...]

Art. 138

Ajustarea bazei de impozitare

Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

a) dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor;

[...]

Art. 145*)

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

[...]

Art. 146*)

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);

b) pentru taxa aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b) - g) [...].

În ceea ce privește completarea și depunerea declarațiilor fiscale, în speță sunt aplicabile prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care referitor la forma și conținutul declarației la art. 82, ali. (3) precizează următoarele:

“Art. 82

Forma și conținutul declarației fiscale

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit. “.

În susținerea contestației S.C. ... S.R.L. ... menționează că din analiza anexelor la raportul de inspecție fiscală se constată că există diferențe între anexa nr. 1 care cuprinde lista facturilor pentru care s-au stabilit diferențe la bazele de impunere și anexele nr. 4 și 5 care cuprind situații privind taxa pe valoarea adăugată deductibilă și colectată, fapt ce conduce la concluzia că anexa nr. 1 este anexa în care organul de control stabilește diferențe și ca urmare celelalte anexe se raportează la aceasta și nu ea la celelalte, precizează contestatoarea.

Din cele expuse mai sus ar rezulta faptul că petenta acceptă diferențele stabilite prin anexa nr. (1), dar nu și cele din anexele nr. (4) și (5).

În speță, anexa nr. (1) reprezintă lista facturilor pentru care s-au stabilit diferențe la bazele de impunere, mai concret cuprinde diferențele de taxă pe valoarea adăugată ce rezultă din documentele primare și care nu au fost evidențiate în contabilitate, în anexa nr. (4) sunt reflectate diferențele dintre datele evidențiate în contabilitate și cele declarate la organul fiscal de către agentul economic, iar în anexa nr. (5) sunt prezentate total diferențe stabilite de organele de inspecție fiscală, raportate atât la datele declarate de societate la organul fiscal cât și la cele evidențiate de aceasta în contabilitate.

Pe cale de consecință, luând în considerație cele prezentate mai sus, urmează ca pentru acest capăt de cerere contestația să fie respinsă ca neîntemeiată.

3. Impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice

Urmare inspecției fiscale care a cuprins perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 s-a stabilit diferență suplimentară de impozit pe dividende în sumă de ... lei pentru care s-

au calculat dobânzi/majorări în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

În cuprinsul contestației S.C. ... S.R.L. ... precizează faptul că unitatea nu a acordat dividende și că în mod incorect organul fiscal a constituit dividende din facturile aferente bunurilor care nu au fost considerate ca fiind achiziționate pentru nevoile firmei: mașină de spălat vase - factura .../xxx 2009, LCD, blender - factura .../xxx 2010; bilet Paris - factura .../xxx 2007.

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. ..., prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este să se pronunțe dacă în mod corect organele de inspecție fiscală au constituit dividende din cheltuielile efectuate de societate pentru achiziționarea unor bunuri care nu sunt pentru nevoile firmei, calculând impozit pe veniturile din dividende și accesorii aferente.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../xxx.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... din xxx.2012, organele de inspecție fiscală au stabilit, pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2011, o diferență suplimentară de impozit pe dividende în sumă de ... lei ca urmare a efectuării de către societate de cheltuieli care nu sunt pentru nevoile firmei precum și neevidențierii în întregime a încasărilor de la clienți și plății furnizorilor, pentru care s-au calculat dobânzi/majorări în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Din conținutul contestației reiese că S.C. ... S.R.L. ... contestă parțial impozitul pe dividende, fără însă a specifica suma contestată, dar făcând referire la faptul că inspecția fiscală în mod eronat a constituit dividende din facturile de achiziționare a unor bunuri cum ar fi: **mașină de spălat vase, LCD, blender, bilet transport Paris.**

Petenta își întemeiază contestația pe prevederile art. 7, alin. (1), pct. 12 din Legea nr. 557/2003 privind Codul fiscal, Legea societăților comerciale nr. 31/1990, republicată, făcând trimitere și la Decizia secției Comerciale din cadrul Înaltei Curți de Casație și Justiție privind acțiunea în restituire a dividendelor și momentul de la care începe să curgă prescripția extinctivă.

După cum reiese și din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../xxx.2012, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli de achiziționare a unor bunuri cum ar fi: mașină de spălat vase, LCD, blender, bilet transport Paris, au fost efectuate în favoarea acționarului, întrucât nu au legătură cu activitatea propriuzisă a societății și au fost tratate ca și dividende.

În drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la art. 7, alin. (1) pct. 12 precizează:

„Art. 7-(1) 12. În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație: dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică [...];

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

[...]

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

Potrivit textului de lege sus citat, se reține că dividendul este definit atât ca o distribuire de bani, efectuată de o societate comercială către o persoană ce deține titluri de participare la societatea respectivă cât și contravaloarea unor bunuri achiziționate în scopul personal al asociatului.

În cazul în speță, s-au achiziționat bunuri și servicii care nu au legătură cu activitatea desfășurată de societate, nu sunt aferente realizării de venituri, prin urmare aceste bunuri și servicii nu au fost achiziționate pentru nevoile firmei ci în scopul personal al asociatului, drept urmare abordarea organelor de inspecție fiscală a fost

corectă prin stabilirea impozitului pe dividende suplimentar de plată în sumă de ... lei, urmând ca pentru acest capăt de cerere contestația să fie respinsă ca neîntemeiată.

4. Referitor la obligațiile fiscale accesorii aferente: impozitului pe profit în sumă totală de ... lei, taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și impozitului pe dividende în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării D.G.F.P. ... prin Compartimentul Soluționarea Contestațiilor este să se pronunțe dacă agentul economic datorează obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit, în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată și în sumă de ... lei aferente impozitului pe dividende, în condițiile în care prin prezenta decizie s-au reținut ca datorate obligațiile fiscale principale și contribuabilul nu a depus documente sau situații din care să rezulte că s-au calculat eronat majorările de întârziere/dobânzile și penalitățile de întârziere contestate.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din xxx.2012, s-au stabilit în sarcina contestatoarei dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă totală de ... lei, taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și impozitului pe dividende în sumă de ... lei.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

„Art 120 Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”.

Conform art. I pct. 9 și art. III alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010, începând cu data de 1 iulie 2010, O.G. nr. 92/2010 privind Codul de procedură fiscală se modifică și referitor la calculul obligațiilor fiscale accesorii precizează:

„Art. 119 –(1) (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

„Art. 120 - (1) (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”.

„Art. 120¹ - (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”.

Având în vedere cele reținute anterior prin prezenta decizie, potrivit cărora contestatoarea datorează impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe dividende stabilite de plată de către organele de inspecție fiscală, rezultă că aceasta datorează și accesoriile aferente, în virtutea principiului de drept **accesoriul urmează principalul**, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, se

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. ... S.R.L. CIF: ..., cu sediul social în ..., str. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., județul ..., împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din xxx.2012, pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- impozit pe profit: ... lei;
- taxă pe valoarea adăugată; ... lei;
- impozit dividende persoane fizice: ... lei;
- accesorii: ... lei.

Art. 3. Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie, în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare celor în drept.

Art. 4. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

...