



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea

Str. General Magheru nr. 17, 240195 Râmnicu Vâlcea, județul Vâlcea

Telefon: 0250-73.77.77 Fax: 0250-73.76.20

DECIZIA NR. ... din ... 2009

privind modul de solutionare a contestatiei formulate de SC SRL, .. inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Valcea sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a Contribuabililor Mijlocii, cu adresa nr.... din ... asupra contestației formulate de **SC .. SRL** din loc..., jud .., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ...

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin decizia de impunere nr.... și Raportul de Inspectie Fiscala nr. ..., întocmite de organele de inspecție fiscală, comunicate la data de .. conform copiei de pe confirmarea de primire existenta in copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- .. lei impozit pe profit ;
- .. lei majorari de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- .. lei taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei impozit dividende;
- ... lei majorari de întârziere aferente impozitului dividende.

De asemenea petenta contesta baza de impunere aferenta debitelor suplimentare astfel:

- ... lei pentru impozitul pe profit si considerarea ca nedeductibila a sumei totale de .. lei din care .. lei chirie spatiu si .. lei cheltuieli cu bunurile lipsa in gestiune;
- .. lei pentru taxa pe valoarea adugata;
- .. lei pentru impozitul pe dividende.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al **SC ... SRL** în persoana d-lui, confirmată cu ștampila .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **SC SRL**, înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr....

Procedura legala fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constata urmatoarele:

SC ... SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala, nr.... si Raportul de inspectie fiscala nr.... motivand următoarele:

1. Referitor la nerespectarea dispozitiilor legale imperative privind procedura reverificarii

SC ... SRL contesta masura de reverificare dispusa prin Raportul de inspectie fiscala nr...., in ceea ce priveste impozitul pe profit pentru perioada 01.04.2005-30.09.2007 si impozitul pe veniturile din dividende pentru perioada 01.01.2006 - 30.11.2007, motivand urmatoarele:

Referatele prin care s-a dispus reverificarea celor doua impozite, respectiv Referatul nr.... pentru impozitul pe profit si Referatul nr. ... pentru impozitul pe dividende, nu au fost comunicate, societatea luand la cunostinta despre existenta acestora din cuprinsul RIF, fiind incalcate astfel prevederile art.105, alin 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

a) Societatea considera ca prin neinstiintarea acesteia in legatura cu reverificarea ce urma sa se desfasoare au fost incalcate prevederile art.101, alin (1) , art. 102, alin (1) si alin (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

b) Petenta sustine ca nu exista date suplimentare noi, necunoscute inspectiei fiscale initiale neindeplinindu-se astfel conditia expresa si limitativa prevazuta de lege pentru a se decide reverificarea unei anumite perioade, fiind incalcate astfel prevederile art.105, alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct. 102.4 din Normele metodologice de aplicare a codului de procedura fiscala

a) In ceea ce priveste neinstiintarea SC ... SRL in legatura cu masura de reverificare a impozitului pe profit si a impozitului pe dividende.

Petenta sustine ca trebuia emisa decizie de reverificare in ceea ce priveste impozitul pe profit pentru perioada 01.04.2005-30.09.2007 si a impozitului pe veniturile din dividende pentru perioada 01.01.2006- 30.11.2007 pentru a avea posibilitatea „sa poata fi contestata ca atare, separat, nu impreuna cu Decizia de impunere”.

De asemenea reverificarea unei perioade deja verificate s-a realizat fara a fi emis si comunicat un aviz de inspectie fiscala.

Acest aspect nu face parte din situatiile exceptate in mod expres de Codul de procedura fiscala de la conditia comunicarii prealabile a avizului de inspectie fiscala si de asemenea potrivit principiului conform caruia normele de drept fiscal sunt de stricta interpretare si aplicare rezulta fara echivoc ca pentru reverificarea unei anumite perioade este obligatorie comunicarea unui aviz de inspectie fiscala.

Rezulta asadar ca au fost incalcate prevederile art. 101, alin (1) si art.102, alin (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct. 102.4 din Normele metodologice de aplicare a codului de procedura fiscala.

b) referitor la neindeplinirea conditiei de existenta a datelor suplimentare noi, necunoscute inspectiei fiscale initiale, in functie de care se fundamenteaza masura de reverificare:

b.1 In ceea ce priveste reverificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.04.2005 - 30.09.2007, contestatoarea considera ca potrivit mentiunilor facute in RIF nr.... aceasta reverificare s-a efectuat deoarece societatea ar fi " inregistrat pe cheltuieli servicii neefectuate de inchiriere " fara insa sa fie identificate mijloace de proba care au determinat aceasta sustinere.

SC... SRL considera ca organele de control au interpretat in mod eronat operatiunea de stornare a unei parti din nivelul chiriei aferente perioadei de inchiriere care a inceput in 2005, considerand ca prin aceasta operatiune veniturile nu au fost realizate efectiv de locator, adica prestarea serviciului de inchiriere nu s-a realizat efectiv la nivelul facturat initial.

Intrucat operatiunea de stornare nu exista la data respectiva a efectuarii inspectiei initiale , aceasta nu poate avea caracterul de data suplimentara si necunoscuta de echipa de inspectie fiscala.

Stornarea s-a efectuat intrucat la sfarsitul perioadei de inchirieire locatorul a acordat chirasului o reducere de pret a chiriei, aceasta neputand fi considerata o corectare a unei erori din perioada precedenta, doar in acest caz operatiunea de stornare putand avea caracterul de data suplimentara.

Organele de inspectie fiscala au incercat sa creeze aparenta unui element nou, necunoscut, ca data suplimentara care sa constituie motiv al reverificarii, prin inscrierea in RIF nr....., la pag.... a unei mentiuni ce nu corespunde adevarului, respectiv in anexa ce insoteste factura nr..... ar rezulta repartizarea pe ani a cheltuielilor cu chiria, fapt neadevarat, aceasta continand doar o situatie a facturilor emise in perioada incepand cu anul 2005.

De asemenea , inregistrarea reducerii de pret pentru chirie, pe baza unei facturi cu semnul minus s-a realizat cu respectarea intocmai a prevederilor pct. 19(1) si pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal , aprobate prin HG 44/2004, precum si conform Reglementarilor contabile aprobate prin OMF 1752/2005.

b.2 In ceea ce priveste reverificarea impozitului pe dividende pentru perioada 01.01.2006 - 30.11.2007 contestatoarea face urmatoarele precizari;

Prin Raportul de inspectie fiscala din data de .., inregistrat sub nr....., in ceea ce priveste impozitul pe dividende inspectia fiscala a facut expres precizarea ca " profitul net al anului 2005, respectiv al anului 2006 a fost repartizat la surse proprii de finantare", de aici rezultand clar ca asupra acestei constatari nu se poate reveni ulterior, adica prin Raportul de inspectie fiscala nr.....

Prin acest raport nu s-a considerat ca repartizarea la surse proprii de finantare a profitului net din anul 2005 ar fi fost o incalcare a legislatiei. In aceasta situatie nu se mai poate efectua o reverificare prin invocarea motivului ca " *din consultarea dosarului fiscal au aparut date suplimentare* ", fara insa a se mentiona in mod concret care sunt aceste date suplimentare.

De asemenea motivul invocat prin Raportul de inspectie fiscala nr.... si anume Decizia nr....., a administratorului SC... SRL prin care s-a modificat repartizarea profitului net al anului 2005 de la dividende la surse proprii de finantare este netemeinic si nelegal intrucat:

- Decizia nr.... este documentul justificativ care a stat la baza constatarilor mentionate in Raportul de inspectie fiscala nr.....
- nelegalitatea unei astfel de decizii nu poate fi invocata decat de asociati;
- respectiva decizie, a fost validata de adunarea generala a asociatilor, prin aprobarea bilantului pe anul 2006 de catre cei doi asociati;
- de asemenea aceasta decizie nu a fost depusa la organul fiscal , astfel incat sa se regaseasca la dosarul fiscal gestionat de organul de inspectie fiscala.

2. Referitor la clarificarea situatiei fiscale

2.1 In ceea ce priveste considerarea de catre inspectia fiscala a existentei unor lipsuri de bunuri in gestiune privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

SC ... SRL considera ca intrucat inspectia fiscala a considerat pentru cheltuiala nedeductibila in suma totala de .. lei (... lei) considerate ca fiind "cheltuieli privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsa in gestiune" aceleasi motive atat in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata cat si impozitul pe profit sustinerile acesteia se vor face in acelasi mod, adica impreuna TVA si impozitul pe profit.

2.1.1 Referitor la suma de ... lei considerata de inspectia fiscala ca fiind productie in curs de executie lipsa in gestiune, intrucat in contabilitatea societatii apare urmatorul articol contabil in luna iunie 2008 , prin nota contabila 19 astfel: 331" produse in curs de executie" = 711 " variatia stocurilor... lei.

Contestatoarea considera ca organele de control ar fi trebuit sa procedeze la analiza operatiunilor ce apar inregistrate in acest cont pe toata perioada din care au ramas reflectate sume in acest sold , adica in lunile din anii 2006 si 2007 de unde provine acest sold.

Astfel conform functiunii contului 331 " Produse in curs de executie " si conform datelor din fisa contului pentru perioada anilor 2006 si 2007 rezulta ca la data de 31.12.2007 existenta soldului in acest cont este nejustificata dar nu din cauza unor lipsuri din gestiune a unor stocuri fizice asa cum a concluzionat inspectia fiscala, ci datorita nerespectarii functiunii contului prin neinregistrarea in creditul acestuia , la inceputul lunii urmatoare a scaderii din gestiune a valorii produselor in curs de executie inregistrate in debitul acestui cont.

Astfel culpa societatii ar consta in faptul ca nu ar fi respectat normele de functionare a conturilor, adica prin efectuarea de inregistrari in contabilitate prin contul 331 "Productie in curs de executie" = 711 " variatia stocurilor " fara sa fie urmat de inregistrarea in cursul lunii urmatoare a scaderii din gestiune a valorii productiei in curs de executie de la sfarsitul lunii anterioare pin creditul acestui cont (331).

Faptul ca inspectia fiscala invoca lista de inventariere din data de 30.11.2007 ca fiind un argument in sustinerea constatarii privind lipsa din gestiune a productiei neterminata in valoare de nu justifica aceste constatari intrucat in aceasta lista este inscris doar soldul contului 331 "Productie in curs de executie", neavand inscise nici un fel de stocuri fizice pe sortimente de produse neterminate.

De altfel, intrucat soldul contului provine din lunile anterioare lunii noiembrie 2007, in aceasta situatie nici nu mai trebuiau inscise stocurile fizice aferente soldului contului deoarece acestea , in situatia in care productia neterminata ar fi fost corect inregistrata in luna imediat urmatoare si-ar fi urmat cursul firesc de transformare in produse finite.

In concluzie, inregistrarea in contabilitate efectuata in luna iunie 2008 cu suma in minus de lei (331 = 711 ...) nu reprezinta altceva decat scaderea din gestiune a productiei in curs de executie care trebuia sa se inregistreze in lunile noiembrie 2006 (suma de ... lei), in luna ianuarie 2007 (suma de ... lei) si in luna iulie 2007 (suma de ... lei) si nu o lipsa in gestiune , asa cum netemeinic si nelegal a concluzionat inspectia fiscala.

2.1.2 Referitor la suma de ... lei considerata de inspectia fiscala ca fiind lipsa in gestiune intrucat in contabilitatea societatii apare urmatorul articol contabil in luna martie 2008 , prin nota contabila 1 astfel: 345 " produse finite" = 711 " variatia stocurilor" - .. lei.

Acest articol contabil rezulta din stornarea , determinata de inregistrarea eronata, inca odata, in lunile ianuarie si februarie 2008 a unor stocuri. Astfel stocul de ... mc cherestea neambalata existent la data 31.12.2007, raportat eronat, a doua oara, odata cu valorificarea la terti a fost stornat astfel:

- cantitatea de..... mc in ianuarie 2008 pentru suma cu semnul minus de ... lei;
- cantitatea de mc in martie 2008 pentru suma cu semnul minus de ... lei cuprinsa in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca fiind lipsa in gestiune numai suma de lei fara a se intampla acelasi lucru si pentru suma de lei , astfel ca rezulta netemeinicia si nelegalitatea constatarilor din decizia de impunere nr..... si din RIF cum ca suma de lei ar reprezenta lipsuri in gestiune de produse finite fiind astfel considerate cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

2.1.2 Pentru suma de ... lei inregistrata in luna iunie 2008 prin nota contabila 19 astfel: 711 " variatia stocurilor" = 348 " diferente de pret la produse lei, societatea mentioneaza ca inspectia fiscala nu a prezentat nici un motiv pentru care aceasta suma a fost considerata cheltuiala nedeductibila, in situatia in care apreciaza ca si aceasta ar fi aferenta unor lipsuri in gestiune.

Contestatoarea considera ca au fost incalcate normele contabile privind functiunea conturilor 348 si 711, reglementarile contabile conforme cu Directiva a-IV a a Comunitatii Economice Europene , pct.129 si 130 privind costurile de productie si diferentele fata de acestea si pct.212 (1), b) privind veniturile din variatia stocurilor, precum si Normele metodologice de aplicare a codului fiscal , pct.12.

Prin acest articol contabil nu a fost inregistrata decat repartizarea diferentelor de pret nefavorabile aferente produselor iesite din gestiune in perioadele anterioare , respectandu-se astfel functiunea contului 348 " diferente de pret la produse ".

In ceea ce priveste cheltuielile in suma totala de ... lei (... lei +... lei) cu care a fost majorata baza impozabila aferenta impozitului pe profit contestatoarea considera ca aceasta a fost constatata in mod netemeinic si nelegal.

2.2 In ceea ce priveste cheltuielile cu chiriile pentru care inspectia fiscala a procedat la reverificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2005 - 30.09.2007.

SC SRL considera ca organele de control au interpretat in mod eronat operatiunea de stornare a unei parti, in suma de lei din nivelul chiriei aferente perioadei de inchiriere care a inceput in 2005, considerand netemeinic si nelegal ca prin aceasta operatiune veniturile nu au fost realizate efectiv de locator, adica prestarea serviciului de inchiriere nu s-a realizat efectiv la nivelul facturat initial.

Stornarea s-a efectuat intrucat la sfarsitul perioadei de inchiriere locatorul a acordat chirasului o reducere de pret a chiriei, respectandu-se intocmai prevederile pct.19(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal , aprobate prin HG 44 /2004, precum si conform Reglementarilor contabile aprobate prin OMF 1752/2005 (pct.210.3 si pct.213, lit (g)).

Faptul ca SC..... SRL a inregistrat reducerea de pret prin diminuarea cheltuielilor si nu prin conturile de venituri prin aceasta nu se schimba tratamentul fiscal aplicabil, profitul impozabil nefiind influentat.

Intrucat operatiunea de stornare nu exista la data efectuarii inspectiei initiale , aceasta nu poate avea caracterul de data suplimentara si necunoscuta de echipa de inspectie fiscala astfel incat sa constituie un element nou, necunoscut, ca data suplimentara care sa constituie motiv al reverificarii.

2.3 In ceea ce priveste impozitul pe dividende constatat ca urmare a reverificarii perioadei 01.01.2006 - 30.11.2007.

Cu ocazia inspectiei fiscale pentru perioada 01.01.2006 - 30.11.2007, materializata prin incheierea Raportului de inspectie fiscala nr....., organele de control au consemnat faptul ca in 2006 societatea a inregistrat in contabilitate repartizarea la surse proprii de finantare a profitului net realizat in anul 2005 fara a considera ca acest lucru s-a facut cu incalcarea dispozitiilor legale.

Ulterior, prin Raportul de inspectie fiscala nr....., motivul invocat de organele de control de reverificare a impozitului pe dividende si anume Decizia nr. ..., a administratorului SC..... SRL prin care s-a modificat repartizarea profitului net al anului 2005 de la dividende la surse proprii de finantare este netemeinic si nelegal intrucat:

- Decizia nr..... este documentul justificativ care a stat la baza inregistrarii in contabilitate in anul 2006 a repartizarii la surse proprii de finantare a profitului net al anului 2005 iar potrivit constatarilor mentionate in Raportul de inspectie fiscala nr..... se mentioneaza: " profitul net al anului 2005 si respectiv al anului 2006 a fost repartizat la surse proprii de finantare " rezultand astfel ca societatea nu datoreaza impozit pe dividende.

-nelegalitatea unei astfel de decizii nu poate fi invocata decat de asociati;

-respectiva decizie, a fost validata de adunarea generala a asociatilor, prin aprobarea bilantului pe anul 2006 de catre cei doi asociati;

-de asemenea aceasta decizie nu a fost depusa la organul fiscal, astfel incat sa se regaseasca la dosarul fiscal gestionat de organul de inspectie fiscala astfel ca organele de inspectie fiscala nu pot invoca motivul consultarii dosarului fiscal in efectuarea reverificarii impozitului pe dividende.

B. Din actul administrativ fiscal contestat si raportul de inspectie fiscala anexa la acesta rezultă următoarele:

SC..... SRL Rm.Valcea a fost inregistrata la Oficiul Registrul Comertului de pe langa Tribunalul Valcea sub nr...., are CUI nr. ... din data de si domiciliul fiscal declarat in localitatea...., nr....., conform Actului aditional la Actul constitutiv al societatii inregistrat sub nr. nr.....

Conform actului constitutiv si certificatului de inregistrare, SC SRL isi desfasoara activitatea in domeniul de activitate Grupa 161» Taierea si rindeluirea lemnului,» ,activitatea principala fiind cea din Clasa 1610 «Taierea si rindeluirea lemnului».

Pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale a fost intocmit:

- referatul nr. de reverificare a impozitului pe profit pentru perioada, mentionat in Raportul de inspectie fiscala inregistrat la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii sub, Cap.III- Constatari fiscale, pct.1- Impozitul pe profit, la pag.8.

- referatul de reverificare nr. ... privind impozitul pe venituri din dividende pentru perioada ..., mentionat la pag. nr.16, la Cap. III- Constatari fiscale, pct.3 – Impozit pe veniturile din dividende, din Raportul de inspectie fiscala inregistrat la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii sub nr.....

1) Impozitul pe profit a fost verificat în baza a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, și a HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru perioada 01.10.2007 - 30.09.2008, constatându-se următoarele:

a) In luna iunie 2008, cu NC nr.19 societatea a efectuat următoarele inregistrari contabile:

331 "Productie in curs de executie" = 711 " Venituri din variatia stocurilor" cu suma in minus lei;

711 " Venituri din variatia stocurilor " = 348 " Diferente de pret la produse " cu suma lei;

In luna martie 2008 societatea a efectuat următoarea inregistrare contabila:

345 " Produse finite " = 711 " Venituri din variatia stocurilor " cu suma de minus lei;

Inspectia fiscala a constatat ca la data de 30.11.2007 a fost inventariata " Productia in curs de executie " si " Produsele finite " care potrivit listelor de inventariere au fost in suma de ... lei si respectiv in suma de..... lei.

In luna decembrie 2007 au fost inregistrate " Produsele finite " intrate in gestiune pe baza de Raport de productie in suma de ... lei, iar functie de productia livrata tot in decembrie 2007 ce a fost in suma de lei s-a inregistrat scaderea in gestiune, stocul de produse finite la 31.12.2007 fiind in suma de ... lei (.. ...) .

Inspectia fiscala a considerat ca prin inregistrarile efectuate societatea a diminuat veniturile inregistrate cu consecinta diminuarii profitului impozabil, incalcandu-se astfel prevederile art.19, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si ale art.21, alin (4), lit. c din acelasi act normativ.

b) Potrivit evidentei contabile a SC ... SRL , in luna noiembrie 2008 s-a inregistrat factura fiscala seria .. nr. .. / .. emisa de catre SC ... SRL catre SC .. SRL care reprezinta "..... " cu suma de .. lei astfel:

- anul 2005 cu suma de... lei;

- anul 2006 cu suma de ... lei;

- anul 2007 cu suma de ... lei. aceasta operatiune veniturile nu au fost realizate efectiv de locator, adica prestarea serviciului de inchiriere nu s-a realizat efectiv la nivelul facturat initial.

Inspectia fiscala a considerat ca intrucat SC ... SRL a inregistrat pe cheltuieli, servicii de inchiriere neefectuate, si conform prevederilor Legii contabilitatii nr.82/1991,

republicata, art.2, prestarea serviciului de inchiriere nu s-a realizat efectiv la nivelul facturat initial, aspecte necunoscute cu ocazia inspectiei fiscale anterioare s-a solicitat aprobarea conducerii activitatii de inspectie fiscala pentru reverificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.04.2005 - 30.09.2007, prin referatul nr.

Avand in vedere aceste aspecte echipa de inspectie fiscala a procedat la repunerea corecta a cheltuielilor cu chiriile spatiilor administrative, stabilind pentru anii 2005 si 2006 urmatoarea situatie a profitului impozabil si a impozitului pe profit:

- an 2005

- venituri totale	.. lei;
- cheltuieli totale	.. lei;
- sold creditor cont 121	.. lei;
- cheltuieli nedeductibile evidentiata	.. lei;
- cheltuieli nedeductibile constatate:	... lei;
- cheltuieli cu impozitul pe profit	.. lei;
- cheltuieli cu amenzi, majorari	.. lei;
- cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor cf. art.19, alin 1 din Codul fiscal	.. lei;
- profit impozabil evidenciat	.. lei
- profit impozabil constat	.. lei
- impozit pe profit evidenciat si decl.	.. lei
- impozit pe profit constat	.. lei
- impozit pe profit debit suplimentar	.. lei

- an 2006

- venituri totale	.. lei;
- cheltuieli totale	.. lei;
- sold creditor cont 121	. lei;
- cheltuieli nedeductibile evidentiata	.. lei;
- cheltuieli nedeductibile constatate:	.. lei;
- cheltuieli cu impozitul pe profit lei;
- cheltuieli cu amenzi, majorari	.. lei;
- cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor cf. art.19, alin 1 din Codul fiscal	.. lei;
- profit impozabil evidenciat	.. lei
- profit impozabil constat	... lei
- impozit pe profit evidenciat si decl.	... lei
- impozit pe profit constat	... lei
- impozit pe profit debit suplimentar	... lei

Pentru debitul suplimentar in suma de ... lei (.... lei) s-au calculat majorari de intarziere in suma de .. lei pana la data de 29.01.2009 si penalitati de intarziere in suma de..... lei, conform prevederilor art.114, alin1 si 115, alin 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, publicata in MO 560/24.06.2004 art.115, alin 1 si art.116, alin 1 din acelasi act normativ republicat in MO 863/26.09.2005 si art.119, alin 1 si art.120 alin 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, publicata in MO 513/31.07.2007.

2) Taxa pe valoarea adaugata a fost verificata în baza a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, și a HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru perioada 01.12.2007 - 30.11.2008, constatându-se urmatoarele:

Pentru perioada 01.12.2007 - 31.12.2007 SC ... SRL a inregistrat urmatoarea situatie a TVA:

- TVA deductibila evidentiata si constatata .. lei
- TVA deductibila declarata .. lei
- TVA colectata evidentiata si constatata si declar.... lei
- Sold suma negativa TVA evidentiata si constatata .. lei
- Sold suma negativa TVA declarata .. lei
- Sold suma negativa TVA declarata in plus .. lei

Soldul sumei negative declarate in plus la organul fiscal, in suma de .. lei provine din declararea eronata a acestuia, fiind incalcate astfel prevederile art.82, alin 3 din OG 92/2003 privind codul de procedura fisala republicata.

Pentru perioada 01.01.2008 - 30.11.2008 inspectia fiscala a constatat debit suplimentar reprezentand TVA, in suma de ... lei rezultat ca urmare a constatarilor efectuate si pentru impozitul pe profit, respectiv a existentei lipsei in gestiune a stocurilor, la data cand productia in curs de executie si produsele finite au fost stornate din evidenta contabila, respectiv in lunile martie 2008 si iunie 2008.

Astfel perioada de determinare a ponderii TVA deductibila in totalul achizitiilor care au determinat nivelul costurilor care au dus la realizarea productiei a fost stabilit de inspectia fiscala ca fiind anul 2007.

In vederea determinarii starii de fapt fiscale, inspectia fiscala a procedat la stabilirea corecta a TVA colectata datorata bugetului general consolidat conform prevederilor art.128, alin. 4, lit. d din Legea 571/2003 privind codul fiscal aceasta efectuandu-se in baza prevederilor art.6,15,67 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , referitor la estimarea bazei de de impunere si exercitarea dreptului de apreciere.

S-a luat in calcul ponderea cheltuielilor cu achizitiile pentru care s-a dedus TVA in suma de .. lei in totalul cheltuielilor inregistrate de societate in 2007 de ... lei, aceasta fiind ...%, procent care s-a aplicat asupra valorii productiei in curs de executie si a produselor finite stornate de societate si constatate lipsa de inspectia fiscala, in suma de .. lei (... lei) astfel:

- ... x% = .. lei;
- .. x 19% = ... lei.

Constatarile inspectiei fiscale sunt sustinute de prevederile legale din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art.128, alin 4, lit d, art.126, alin 1, art.137, alin 1, art.134, alin.1 si art.145, alin. 1.

Pentru debitul suplimentar in suma de .. lei au fost calculate majorari de intarziere in suma de.... lei pana la data de 29.01.2009 , conform prevederilor art.119 si 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

3) Impozitul pe veniturile din dividende a fost verificat în baza a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare și a HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru perioada 01.12.2007 - 30.11.2008, constatându-se urmatoarele:

Din derularea inspectiei fiscale, consultandu-se dosarul fiscal au rezultat date suplimentare , astfel ca s-a intocmit Referatul de reverificare nr..... pentru perioada 01.01.2006 - 30.11.2007.

S-a constatat ca potrivit Bilantului incheiat la data de 31.12.2005 si inregistrat la DGFP Valcea sub nr..... s-a inregistrat profit net in suma de ... lei care a fost repartizat prin Nota 3, anexa la bilant la " dividende".

Analizand datele din evidenta contabila s-a constatat ca profitul net nu a fost repartizat la dividende asa cum a fost aprobat prin bilant acesta fiind inregistrat in contul 106.8 - "Alte rezerve", potrivit Deciziei nr....., semnata de administratorul societatii d-ul.....

Aceasta decizie nu este legala potrivit prevederilor art.111 din Legea 31/1990 a societăților comerciale, republicată la data de 17.11.2004 și potrivit art.3 din Ordinul 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

De asemenea nu au fost respectate prevederile Legii 163/2005 privind aprobarea OUG 138/2004 pentru modificarea și completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal, pct.39, art.III.

Rezultă astfel că societatea datorează impozit pe dividende în suma de ... lei în conformitate cu prevederile art.67 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru debitul suplimentar în suma de ... lei cu termen scadent 31.12.2006 au fost calculate majorări de întârziere în suma de ... lei până la data de 29.01.2009 conform prevederilor art.119 și 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

II. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit, impozitul pe veniturile din dividende, taxa pe valoarea adăugată, accesorii aferente debitelor suplimentare, stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de **SC ... SRL** din localitatea.....

1) În ceea ce privește măsura de reverificare a impozitului pe profit pentru perioada 01.04.2005 - 30.09.2007 și a impozitului pe veniturile din dividende pentru perioada 01.04.2005 - 30.09.2007.

În contestația formulată petentă invocă nerespectarea dispozițiilor legale, imperative privind procedura reverificării dispuse de către inspecția fiscală, adică neinstanțarea SC SRL asupra măsurii de reverificare a impozitului pe profit și a impozitului pe dividende și neîndeplinirea condiției de existență a datelor suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali în funcție de care se fundamentează măsura reverificării celor două impozite.

Aceste aspecte au făcut obiectul unei alte contestații formulate de SC SRL înregistrată la DGFP Valcea sub nr., soluționată în temeiul dispozițiilor art.209 alin (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală de AFP pentru contribuabili mijlocii prin Decizia nr.... din data de, comunicată cu adresa nr... din data de ..., existente în copie la dosarul cauzei.

În drept, potrivit pct. 9.4 din Instrucțiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală aprobate de Ordinul Președintelui ANAF 519/2005 printre excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor se află și autoritatea de lucru judecat.

Pct.12.4 din același act normativ precizează că autoritatea de lucru judecat înseamnă identitate de parti, obiect și cauză, iar acest lucru se poate constata prin decizia de soluționare.

În aceste condiții, raportat la dispozițiile susmenționate coroborate cu cele ale art. 213 alin (5) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care specifică că : " Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond iar când se constată că acestea sînt întemeiate nu se va mai proceda la analiză pe fond a cauzei ", întrucât AFP pentru contribuabili mijlocii prin Decizia nr..... din data de s-a pronunțat asupra legalității măsurii de reverificare a societății, invocate de petentă încă o dată și în acțiunea formulată la data de, ce face obiectul cauzei deduse judecătii, organele de soluționare constată autoritatea de lucru judecat aflându-se în imposibilitatea de a se mai pronunța încă o dată asupra acesteia.

2) In ceea ce priveste debitul suplimentar in suma de ... lei reprezentand impozit pe profit.

Cauza supusa solutionarii este daca SC ... SRL datoreaza impozit pe profit in suma de ... lei in conditiile in care aceasta a inregistrat in evidenta contabila in anii 2005 - 2006 cheltuieli cu servicii de inchiriere neefectuate in suma de ... lei, contrar dispozitiilor legii contabilitatii, pe care le-a stornat ulterior in luna noiembrie 2008.

In fapt, in luna noiembrie 2008 SC SRL a emis factura fiscala seria ... nr.... catre SC ... SRL in care se mentioneaza ca si explicatie " se storneaza facturi chirie spatii administrative calculate eronat conform anexa " cu suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 2005 - 2007, s-au inregistrat pe cheltuieli, servicii din inchiriere neefectuate, SC SRL nerealizand venituri, adica prestarea serviciului nu s-a realizat efectiv la nivelul facturat initial.

Astfel prin repunerea corecta a cheltuielilor cu chirii spatii administrative, pe ani, conform anexei la factura de stornare din luna noiembrie 2008, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei din care aferent anului 2005 in suma de ... lei si anului 2006 in suma de lei

In drept, art.19, alin. 1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, mentioneaza ca regula generala ca : "(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între **veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. "

Art. 2 alin (1) din Legea 82/1991, a contabilitatii precizeaza:

"(1) Contabilitatea, ca activitate specializata în masurarea, evaluarea, cunoasterea, gestiunea si controlul activelor, datoriilor si capitalurilor proprii, precum si a rezultatelor obtinute din activitatea persoanelor juridice si fizice prevazute la **art. 1, trebuie sa asigure înregistrarea cronologica si sistematica**, prelucrarea, publicarea si pastrarea informatiilor cu privire la pozitia financiara, performanta financiara si fluxurile de trezorerie, atît pentru cerintele interne ale acestora, cât si în relatiile cu investitorii prezenti si potentiali, creditorii financiari si comerciali, clientii, institutiile publice si alti utilizatori."

Art. 6, alin (1) si (2) din acelasi act normativ precizeaza :

" (1) **Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării** ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrarilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz. "

Din cele de mai sus rezulta ca regula generala, ca profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

Din punct de vedere al contabilitatii orice operatiune economico - financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate si care este document justificativ ce angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat , precum si a celor care le-au înregistrat in contabilitate.

Astfel prin inregistrările contabile trebuie sa se asigure cunoasterea, gestiunea si controlul activelor, datoriilor si capitalurilor proprii, precum si a rezultatelor obtinute in fiecare an fiscal .

SC SRL a inregistrat in evidenta contabila, in luna noiembrie 2008, contravloarea facturii fiscale seria ... nr.... , emisa de catre SC in care se mentioneaza ca si explicatie " se storneaza facturi chirie spatii administrative calculate eronat conform anexa " in suma de ... lei.

Din anexa la factura nr..... rezulta ca au fost stornate cheltuieli cu chiria spatiilor administrative incluse pe costuri, pe ani, astfel:

- anul 2005 - suma de ... lei;
- anul 2006 - suma de ... lei;
- anul 2007 - suma de lei.

Urmare solicitarii de informatii, administratorului SC ... SRL, dl. ..., referitor la aceasta operatiune, prin Nota explicativa din data de ..., acesta a precizat ca in perioada 2005-2007 cand au fost inregistrate venituri din inchiriere spatii la SC ... SRL, SC.. .. SRL se angaja sa plateasca o suma certa pentru achitarea ratelor din programul de reorganizare al firmei SC ... SRL, cele doua firme facand parte din acelasi grup de firme si avind acelasi administrator.

In contestatia formulata petenta precizeaza insa ca inregistrarea efectuata reprezinta o reducere de pret aferenta chiriei care trebuia inregistrata la terminarea perioadei de inchiriere, iar din factura nr.... rezulta ca aceasta reprezinta: "*stornare facturi chirie spatii administrative calculate eronat conform anexa*".

Referitor la aceste aspecte Ordinul 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, sectiunea 6, "Principii contabile generale", pct. 45 - Principiul independentei exercitiului precizeaza: " Trebuie sa se tina cont de veniturile si cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data încasarii sau platii acestor venituri si cheltuieli."

Raportat la aceste prevederi legale, la stabilirea profitului impozabil trebuie respectat principiul contabil general al independentei exercitiului, indiferent ca este vorba de venit sau de cheltuiala.

Intrucat , potrivit situatiei de fapt prezentate a fost vorba de venituri din prestari servicii din inchirieri neefectuate aferente anilor 2005 -2007, iar stornarea s-a produs in noiembrie 2008, potrivit dispozitiilor legii fiscale precum si a celei contabile, acest fapt impunea repunerea corecta a cheltuielii inregistrate in exercitiul financiar aferent si stabilirea profitului impozabil pe ani fiscali adica pentru anii 2005 si 2006 .

In conformitate cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, respectiv art.6, si potrivit raspunsului dat de reprezentantul legal al SC ... SRL , precizate anterior, referitor la operatiunea inregistrata in contabilitate, se retine ca venitul din inchiriere trebuia inregistrat daca acesta era realizat efectiv.

Ori asa cum a precizat administratorul SC ... SRL, in nota explicativa data contravaloarea serviciilor de inchiriere s-a achitat la acest nivel tocmai pentru ca SC ... SRL , sa poata achita ratele aferente planului de reorganizare si nicidecum efectiv la nivelul real al chirii pentru spatiul in cauza. De altfel prin stornarea facturii reprezentand chirii se demonstreaza practic ca veniturile nu au fost realizate efectiv, adica prestarea serviciului de inchiriere nu s-a realizat efectiv la nivelul facturat initial.

Referitor la sustinerile petentei din contestatia formulata, potrivit careia inregistrarea efectuata reprezinta o reducere de pret aferenta chiriei care trebuia inregistrata la terminarea perioadei de inchiriere, aceasta nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a cauzei deoarece petenta nu a prezentat contractul de inchiriere care prevedea o atare clauza nici organelor de inspectie fiscala si nici in sustinerea contestatiei si mai mult decit atat potrivit specificatiei din factura nr.... rezulta ca aceasta reprezinta: "*stornare facturi chirie spatii administrative calculate eronat conform anexa*".

Totodata, desi petenta mentioneaza in contestatie ca inregistrarea reducerii de pret s-a facut prin diminuarea cheltuielii si nu prin conturile de venituri si acest fapt nu schimba tratamentul fiscal aplicabil, profitul impozabil nefiind influentat, nici aceasta nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a cauzei intrucat aceasta a achitat facturile cu chiria la nivelul initial, pe care le-a inregistrat pe cheltuieli, influentand astfel profitul impozabil al perioadei respective.

Astfel, odata cu repunerea corecta a cheltuielilor in anii cand acestea au fost inregistrate, inspectia fiscala a avut in vedere tocmai acest lucru, al stabilirii corecte a profitului impozabil pe anii fiscali respectivi.

Fata de cele de mai sus, se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au procedat la repunerea corecta a cheltuielilor cu chiriile pe ani fiscali, in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.19, alin (1) coroborate cu prevederilor Legii contabilitatii nr.82/1991, respectiv art.6.

Drept urmare, avind in vedere situatia de fapt si de drept, considerentele retinute anterior, se retine ca in mod legal s-a stabilit in sarcina petentei diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei aferent unei bazei impozabile in suma de ... lei, contestatia aparand ca neintemeiata la acest capat de cerere.

3) In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de lei aferente obligatiei stabilite suplimentar in suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit.

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", precum și faptului că petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației la acest capăt de cerere.

În consecință, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior s-a reținut un debit suplimentar în sumă de ... lei, reprezentând impozit pe profit, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și accesorii în sumă de ... lei aferente debitului care le-a generat, contestația aparind ca neintemeiata și la acest capăt de cerere.

4) In ceea ce priveste debitul suplimentar in suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Cauza supusa solutionarii este daca SC.... SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei in conditiile in care organele de inspectie fiscala au constatat o lipsa in gestiune reprezentand productiei in curs de executie si produse finite in suma de lei.

In fapt,

In lunile martie si iunie 2008 in contabilitatea societatii SC.... SRL au intervenit urmatoarele articole contabile:

- luna martie 2008 : 345 " Produse finite" = 711 " Venituri din variatia stocurilor " cu suma de minus ;

- luna iunie 2008 :

331 " Productie in curs de executie " = 711 " Venituri din variatia stocurilor " cu suma de minus ... lei si

711 " Venituri din variatia stocurilor " = 348 " Diferente de pret la produse " cu suma ... lei.

In data de 30.11.2007 a fost efectuata de catre societate inventarierea " productiei in curs de executie" care a fost in suma de lei.

Tot la aceiasi data s-a efectuat nventarierea "produselor finite" existente in stoc, care au fost in suma de ... lei, aceste sume regasindu-se si in balanta de verificare la 31.12.2007 si in situatiile financiare intocmite pentru anul 2007.

Inspectia fiscala a stabilit ca prin articolele contabile mentionate anterior societatea a diminuat veniturile inregistrate, cu consecinta diminuarii profitului impozabil contrar

prevederilor legale, la care nu a existat influenta fiscala intrucit societatea nu a efectuat descarcarea de gestiune si nu a influentat astfel cheltuielile inregistrate in contabilitate.

In schimb, aferent lipsei in gestiune a stocurilor constatata s-a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adugata colectata aferenta acestora luand in considerare anul 2007 ca perioada de determinare a ponderii TVA deductibila in totalul achizitiilor efectuate care au concurat la realizarea productiei si care au determinat nivelul costurilor, stabilindu-se debit suplimentar reprezentand TVA in suma de lei.

Relativ la lipsa in gestiune in drept, speta isi gaseste solutionarea in urmatoarele dispozitii legale :

-art.21, alin.4, lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, care mentioneaza:

" 4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI. Nu intra sub incidenta acestor prevederi stocurile si mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora, în conditiile stabilite prin norme;"

De asemenea art.19, alin. 1) din acelasi act normativ precizeaza ca regula generala ca : (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. "

Art. 6, alin (1) si (2) din acelasi act normativ precizeaza :

" (1) *Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuarii ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrarilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz. "

Potrivit temeiului de drept invocat rezulta ca bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare sunt considerate cheltuieli nedeductibile.

De asemenea ca regula generala, profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

Din punct de vedere al contabilitatii orice operatiune economico - financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuarii ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate si care este document justificativ ce angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat , precum si a celor care le-au înregistrat in contabilitate.

a) In ceea ce priveste lipsa in gestiune aferenta productiei in curs de executie si a produselor finite, SC SRL a înregistrat in lunile martie si iunie 2008 in contabilitatea societatii stornarea " produselor finite " in suma de **minus ... lei** si a " Productiei in curs de executie" in suma de **minus lei** desi la inventarierea efectuata la data de 30.11.2007, potrivit listelor de inventariere, precum si a situatiilor financiare pentru anul 2007 atat productia in curs de executie cat si produsele finite apar ca existente factic.

In nota explicativa data in fata organelor de inspectie fiscala din data de 23.01.2009, inspectorii fiscali, au solicitat lamuriri administratorului societatii, d-ul, referitoare la inregistrările efectuate in NC ... , si NC privind stornarea productiei in curs de executie, reflectat in contul 331 " Productie in curs de executie" si de asemenea stornarea

produselor finite , cont 345 , tinand cont de faptul ca in listele de inventariere intocmite la data de 30.11.2007 acestea figureaza ca existente.

In raspunsul dat, acesta precizeaza ca nu a existat o comunicare intre compartimentul de productie si cel de contabilitate fapt care a dus la inregistrarea eronata a valorilor in contul 331 si 345 iar dupa o analiza amanuntita cu toti factorii de decizie ai societatii s-a constatat ca aceste sume nu se concretizeaza in vreun fel si au trecut la corectarea lor, respectiv stornarea sumelor din aceste conturi fara insa ca rezultatul acestor constatari sa fie consemnate intr-un document, singurele operatiuni fiind articolele contabile de stornare a productiei in curs de executie si a productiei neterminate.

Pe de alta parte, in contestatia formulata petenta precizeaza ca respectivele inregistrari contabile nu reprezinta de fapt o lipsa in gestiunea de productie in curs de executie si de produse finite, ci sunt determinate, pe de o parte, in ceea ce priveste suma de ... lei, de nerespectarea functiunii contului 331 " Productie in curs de executie", iar in ceea ce priveste produsele finite , respectiv suma de ... lei, petenta precizeaza ca aceasta stornare se datoreaza inregistrarii , eronat, inca odata , a unor stocuri, in lunile ianuarie si februarie 2008 .

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat afirmatiile administratorului SC ... SRL precizate in contestatie si in nota explicativa sunt contradictorii adica pe de o parte se sustine ca nu au fost inregistrate corect sumele aferente productiei in curs de executie deoarece nu a existat o colaborare intre compartimentele de productie si cel de contabilitate, iar pe de alta parte ca nu a fost respectata functiunea contului 331 " Productie in curs de executie", sau inregistrarea eronata, inca odata, a unor stocuri , in lunile ianuarie si februarie 2008.

Potrivit Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene aprobate prin Ordinul 1752/2005, *contul 331 "Produse în curs de executie"* are următoarea funcțiune: "Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta stocurilor de produse în curs de executie (care nu au trecut prin toate fazele de prelucrare prevazute de procesul tehnologic, respectiv productia neterminata) existente la sfârșitul perioadei.

Contul 331 "Produse în curs de executie" este un cont de activ.

În debitul contului 331 "Produse în curs de executie" se înregistreaza:

- valoarea la cost de productie a stocului de produse în curs de executie la sfârșitul perioadei, stabilita pe baza de inventar (711).

În creditul contului 331 "Produse în curs de executie" se înregistreaza:

- scaderea din gestiune a valorii produselor în curs de executie la începutul perioadei urmatoare (711).

Soldul contului reprezinta valoarea la cost de productie a produselor aflate în curs de executie la sfârșitul perioadei."

Potrivit acestor reglementari contabile rezulta ca produsele in curs de executie respectiv productia neterminata la sfarsitul perioadei se reflecta in soldul contului 331 si conform listelor de inventar intocmite la data de 31.11.2007 si respectiv potrivit balantei de verificare intocmite la data de 31.12.2007, in ceea ce priveste productia neterminata rezulta ca la data inventarierii acestea erau existente in stoc.

Faptul ca petenta sustine ca a omis sa inregistreze in creditul ct. 331 scaderea din gestiune a valorii produselor in curs de executie la inceputul perioadei urmatoare , nu poate fi astfel justificata deoarece tot potrivit sustinerilor acesteia, omisiunile se refera la o perioada mult prea mare respectiv anii 2006-2007, pentru care fusesera intocmite situatii financiare anuale, care potrivit art.9 alin (1) din Legea 82/1991 rep a contabilitatii, reprezinta documente oficiale de prezentare a situatiei economico-financiare a sa, **care trebuie sa ofere o imagine fidela a pozitiei financiare, performantei financiare si a celorlalte informatii referitoare la activitatea desfasurata.**

Mai mult decit atat, pretentia petentei potrivit careia organele de control erau cele care trebuiau sa procedeze la analiza operatiunilor ce apar inregistrate in ct.331 pe toata perioada din care au ramas reflectate sume in acest sold, respectiv anii 2006-2007, este nu numai contradictorie, deoarece per a contrario sustine ca acestea nu aveau dreptul

legal sa reverifice la sursa impozit pe profit perioada 01.04.2005 - 30.09.2007, dar contrazice dispozitiile Ordinului 1753/2004, pentru aprobarea normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de activ si de pasiv.

Potrivit acestei reglementari, inventarierea se efectueaza dupa reguli bine stabilite de lege astfel:

"19.Toate bunurile ce se inventariaza se înscriu în listele de inventariere, care trebuie sa se întocmeasca pe locuri de depozitare, pe gestiuni si pe categorii de bunuri.

22. Determinarea stocurilor factice se face astfel încât sa se evite omiterea ori inventarierea de doua sau de mai multe ori a acelasii bunuri.

24. Înainte de începerea inventarierii productiei în curs de executie si a semifabricatelor din productia proprie, este necesar:

- sa se predea la magazii si la depozite, pe baza documentelor, toate piesele, ansamblurile si agregatele a caror prelucrare a fost terminata;

- sa se colecteze din sectii sau ateliere toate produsele reziduale si deseurile, întocmindu-se documentele de constatare;

- sa se întocmeasca documentele de constatare si sa se clarifice situatia semifabricatelor a caror utilizare este îndoielnica.

25. În cazul productiei în curs de executie se inventariaza atât produsele care nu au trecut prin toate fazele (stadiile) prelucrării impuse de procesul tehnologic de productie, cât si produsele care, desi au fost terminate, nu au trecut toate probele de receptionare tehnic sau nu au fost completate cu toate piesele si accesoriile lor.[...].

36. Rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic si înscrise în listele de inventariere cu cele din evidenta tehnico-operativa (fisele de magazine) si din contabilitate.

Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii se procedeaza la o analiza a tuturor stocurilor înscrise în fisele de magazine si a soldurilor din contabilitate pentru bunurile inventariate. Erorile descoperite cu aceasta ocazie trebuie corectate operativ, dupa care se procedeaza la stabilirea rezultatelor inventarierii, prin confruntarea cantitatilor consemnate în listele de inventariere, cu evidenta tehnico-operativ pentru fiecare pozitie în parte."

Asadar, potrivit regulilor de inventariere, erorile trebuiau descoperite cu ocazia inventarierii, cind trebuia sa se procedeze la o analiza a tuturor stocurilor si a soldurilor din contabilitate, si corectate operativ, dupa care se proceda la stabilirea rezultatului inventarierii, prin confruntarea cantitatilor consemnate in listele de inventar cu evidenta tehnico operativa.

Asadar, asa zisa corectare efectuata dupa stabilirea rezultatului inventarierii, nu se mai justifica.

Referitor la stornarea sumei de lei, produse finite, in contestatia formulata petenta sustine ca stocul de mc cherestea neambalata si neampachetata existenta in stoc la data de 31.12.2007 (ct. 345 Produse finite) a fost raportat eronat a doua oara, odata cu valorificarea la terti si care a fost stornata in ianuarie 2008 in suma de ... lei si in luna martie 2008 cu suma de ... lei (care este cuprinsa in suma de lei)

Sustinerea petentei nu poate fi primita de organele de solutionare deoarece aceasta nu demonstreaza cu documente operatiunile efectuate, respectiv de inregistrare inca odata a stocurilor de produse finite in cauza si apoi de stornare a acestora, adica situatia operatiunilor reflectate in contul 345 " produse finite" in perioada ianuarie - martie 2008.

Mai mult decat atat cele doua sume stornate invocate de petenta in contestatia formulata ca apartinand stocului de cherestea, inregistrate inca odata, insumeaza ... lei, pe cand suma stornata in luna martie, prin NC ... considerata lipsa in gestiune este de ... lei.

Potrivit Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene aprobate prin Ordinul 1752/2005, *contul 345 "Produse finite"* are urmatoarea functiune:

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de produse finite.

Contul 345 "Produse finite" este un cont de activ.

În debitul contului 345 "Produse finite" se înregistrează:

- valoarea la pret de înregistrare a produselor finite intrate în gestiune și plusurile de inventar (711);
- valoarea la pret de înregistrare a produselor finite aduse de la terți (354, 401).

În creditul contului 345 "Produse finite" se înregistrează:

- valoarea la pret de înregistrare a produselor finite vândute și lipsurile de inventar (711)[...]

Soldul contului reprezintă valoarea la pret de înregistrare a produselor finite existente în stoc la sfârșitul perioadei.

Potrivit acestor reglementări contabile rezultă că produsele finite existente în stoc la sfârșitul perioadei se reflectă în soldul contului 345 și conform listelor de inventar întocmite la data de 31.11.2007 și a balanței de verificare la data de 31.12.2007, rezultă că produsele finite, la data inventarierii erau existente în stoc.

Potrivit prevederilor Ordinului 1753/2004, pentru aprobarea normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, prezentate anterior, se reține că inventarierea este faptică, se face prin numărare, măsurare și se întocmește pe locuri de depozitare, pe gestiuni, urmărindu-se ca stabilirea stocurilor faptice să se facă astfel încât să se evite omiterea ori inventarierea de două sau de mai multe ori a aceluiași bunuri.

Urmează înscrierea bunurilor inventariate în listele de inventariere și apoi valorificarea rezultatelor acestora prin compararea datelor constatate faptic și înscrise în liste cu cele din fișele de magazie precum și cu datele din contabilitate. Diferențele constatate între stocurile înscrise în fișele de magazie și contabilitate se corectează operativ abia după aceea cuantificându-se datele din listele de inventariere.

In concluzie, având în vedere cele de mai sus și întrucât petenta a prezentat liste de inventariere, atât pentru producția în curs de execuție cât și pentru produsele finite întocmite la data de 30.11.2007, se reține că la momentul inventarierii elementele de activ au existat, acestea răgăsindu-se și în situațiile financiare întocmite la data de 31.12.2007.

Pe cale de consecință, la momentul la care s-au efectuat stornările, respectiv martie 2008 și iunie 2008 societatea a constatat lipsa în gestiune, lipsa care a fost acoperită prin scaderea de venituri, cu consecința diminuării profitului impozabil ceea ce contravine prevederilor legale, în speță art.19, alin (1) și art. 21, alin (4) lit c. din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Relativ la măsura de colectare a taxei pe valoare adăugată aferent lipsei în gestiune constatată,

În drept, Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede :

Art. 140

" (1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse."

Art. 126, în ceea ce privește operațiunile impozabile precizează:

"(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);

Art. 128, alin 4, lit d)

"Livrarea de bunuri

" (4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

d) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).

Art. 137, alin 1, lit a) si c):

Baza de impozitare pentru livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate în interiorul tarii

" (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

c) pentru operatiunile prevazute la art. 128 alin. (4) si (5), pentru transferul prevazut la art. 128 alin. (10) si pentru achiziitiile intracomunitare considerate ca fiind cu plata si prevazute la art. 130¹ alin. (2) si (3), **pretul de cumparare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absenta unor astfel de preturi de cumparare, pretul de cost, stabilit la data livrării.** În cazul în care bunurile reprezinta active corporale fixe, baza de impozitare se stabileste conform procedurii stabilite prin norme;

Art. 134 , referitor la faptul generator si exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata precizeaza:

" (1) Faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine îndreptatita, în baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amânata.

(3) Exigibilitatea platii taxei reprezinta data la care o persoana are obligatia de a plati taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Aceasta data determina si momentul de la care se datoreaza majorari de întârziere pentru neplata taxei."

Art. 145 referitor la dreptul de deducere:

" (1) Dreptul de deducere ia nastere în momentul în care taxa pe valoarea adugata deductibila devine exigibila."

OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, referitor la estimarea bazei de impunere si la exercitarea dreptului de apreciere precizeaza la art. 67 si art. 6:

Art. 67

"(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(2) În situatiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptite sa estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal."

Art. 6

" Organul fiscal este îndreptatit sa aprecieze, în limitele atributiilor si competenelor ce îi revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, întemeiata pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza."

De asemenea , actul normativ anterior mentionat referindu-se la eludarea legislatiei fiscale precizeaza la art.15:

" (1) În cazul în care, eludându-se scopul legii fiscale, obligatia fiscala nu a fost stabilita ori nu a fost raportata la baza de impunere reala, obligatia datorata si, respectiv, creanta fiscala corelativa sunt cele legal determinate.

(2) Pentru situatiile prevazute la alin. (1) sunt aplicabile prevederile art. 23".

Potrivit situatiei de drept prezentate bunurile constatate lipsa din gestiune sunt asimilate livrarilor de bunuri in sensul taxei pe valoarea adaugata, iar baza de impozitare a taxei , aferenta acestora este constituita din pretul de cumparare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absenta unor astfel de preturi de cumparare, pretul de cost, stabilit la data livrării.

In situatia in care marimea bazei de impozitare nu se poate determina, atunci organul fiscal trebuie sa o estimeze procedand la identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, avand in vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil.

De asemenea organul fiscal este îndreptatit sa aprecieze, în limitele atributiilor si competenelor ce îi revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, întemeiata pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza.

Atunci cand obligatia fiscala nu a fost stabilita ori nu a fost raportata la baza de impunere reala, obligatia datorata si, respectiv, creanta fiscala corelativa sunt cele legal determinate.

Din situatia de fapt prezentata rezulta ca SC ... SRL a stornat in lunile martie si iunie 2008 valoarea productiei in curs de executie in suma de ... lei si a produselor finite in suma de ... lei , in conditiile in care in data de 30.11.2007 la inventarierea efectuata pentru acestea s-a constatat existenta atat a produselor finite cat si a productiei in curs de executie.

Potrivit celor prezentate anterior, rezulta ca prin operatiunea efectuata s-a confirmat o lipsa din gestiune a produselor finite si a productiei in curs de executie in suma de .. lei (... lei) , organele de inspectie fiscala apreciind ca acestea puteau fi valorificate de societate ca atare in stadiul in care se aflau la momentul respectiv.

Raportat la dispozitiile art.128, alin 4, lit d. din Legea 571 / 2003 privind Codul fiscal, mentionate anterior, bunurile lipsa in gestiune sunt asimilate livrarilor de bunuri si reprezinta operatiuni pentru care se datoreaza taxa pe valoarea adaugata.

Totodata, in conformitate cu prevederile art.137, alin.1), lit c) in cazul operatiunilor asimilate livrarilor de bunuri, cum sunt bunurile constatate lipsa din gestiune baza de impozitare este constituita din pretul de cumparare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare, in absenta acestora baza de impozitare fiind constituita din pretul de cost stabilit la data livrării.

Astfel, pentru lipsurile in gestiune constand in productie in curs de executie si produse finite constatate la SC ... SRL determinarea bazei de impozitare s-a efectuat in conformitate cu prevederile art.6, si 67 din OG92/2003, privind Codului de procedura fiscala, luandu-se in considerare ponderea taxei pe valoarea adaugata deductibila in totalul achizitiilor care au determinat nivelul costurilor si care au condus la realizarea productiei.

Astfel achizitiile pentru care s-a dedus TVA si care au fost inregistrate in costuri la nivelul anului 2007 au fost in suma de .. lei, care au fost raportate la total cheltuieli inregistrate in anul 2007, in suma de ... lei, rezultand o pondere de ... %. Aceasta pondere s-a aplicat asupra sumei constatate lipsa in gestiune, rezultand o baza de impozitare a TVA in suma de.. lei (...%).

Asupra bazei de impozitare astfel stabilita aplicandu-se cota de TVA de 19% prevazuta la art.140, alin 1 din Codul fiscal, a rezultat TVA in suma de .. lei.

In concluzie fata de situatia de fapt si de drept prezentata rezulta ca in mod corect organele de inspectia fiscala au stabilit in sarcina petente TVA de plata in suma de .. lei, in conformitate cu prevederile art.128, alin 4, lit.d, art.126, alin.1, art.137, alin.1, si art.145 , alin.1 din Codul Fiscal, contestatia aparind ca neintemeiata la acest capat de cerere.

5) In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de .. lei aferente obligatiei stabilite suplimentar in suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accesorium sequitur principale", precum și faptului că petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației la acest capăt de cerere.

În consecință, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior s-a reținut un debit suplimentar în sumă de .. lei , reprezentând taxa pe valoarea adaugata, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și accesorii în sumă de ... lei aferente debitului care le-a generat, contestația aparind ca neintemeiata la acest capat de cerere.

6) Referitor la debitul suplimentar in suma de ... lei reprezentand impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, in suma de .. lei, in conditiile in care prin deciza nr... , semnata doar de catre administratorul societatii, profitul net al anului 2005 repartizat initial prin bilant, la dividende, i-a fost schimbata destinatia la " alte rezerve " .

In fapt,

SC .. SRL a inregistrat la sfarsitul anului 2005, profit net in suma de ... lei, profit care a fost repartizat , prin Nota .. anexa la bilant, la " dividende ",dar care in evidenta contabila a fost inregistrat in contul 106.8 " Alte rezerve".

Potrivit Dispozitiei nr.... , semnata de administratorului SC .. SRL , d-ul . ..a modificata destinatia data initial profitului de la dividende la surse proprii de finantare.

Conform actului aditional la actul constitutiv al SC ... SRL, autentificat sub nr. ... la biroul Notarului Public ..., la data de ..., capitalul social in suma de ... lei apartine d-lui .. in proportie de 50 %, acesta fiind si administratorul societatii si d-lui ... in proportie de 50 %.

Inspectia fiscala a constatat ca societatea a incalcat prevederile Legii 31/1990 a societatilor comerciale, republicata la data de 17.11.2004, referitor la modificarea destinatiei profitului net si in conformitate cu prevederile art.67 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal au stabilit ca datoreaza impozit pe veniturile din dividende in suma de .. lei.

In drept,

Legea 31/1990 a societatilor comerciale , republicata la data de 17.11.2004 precizeaza la art.111:

" (1) Adunarea ordinara se întruneste cel puțin o data pe an, în cel mult 4 luni de la încheierea exercitiului financiar.

(2) În afara de dezbaterea altor probleme înscrise la ordinea de zi, adunarea generala este obligata:

a) sa discute, sa aprobe sau sa modifice situatiile financiare anuale, pe baza rapoartelor prezentate de consiliul de administratie, respectiv de directorat si de consiliul de supraveghere, de cenzori sau, dup caz, de auditorul financiar, si sa fixeze dividendul;"

Art. 201 din acelasi act normativ face urmatoarele precizari:

"(1) Situatiile financiare vor fi întocmite dupa normele prevazute pentru societatea pe actiuni. Dupa aprobarea de catre adunarea generala a asociatilor, ele vor fi depuse de administratori la directiile generale ale finanelor publice competente, în termenele prevazute de lege. Un exemplar al situatiei financiare anuale va fi depus la oficiul registrului comerului. Acesta va face anuntul prevazut la art. 185 alin. (2)."

Art.3 din Ordinul 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene mentioneaza:

"(2) Persoanele juridice care la data bilantului nu depasesc limitele a doua dintre criteriile de marime prevazute la alin. (1) întocmesc situatii financiare anuale simplificate care cuprind:

- bilant prescurtat;
- cont de profit si pierdere;
- note explicative la situatiile financiare anuale simplificate.

Optional, ele pot întocmi situatia modificarilor capitalului propriu si/sau situatia fluxurilor de trezorerie."

Pct.39*), Articolul III din Legea 163/2005 privind aprobarea OUG 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

"(4) Începând cu data de 1 ianuarie 2006, pentru calculul impozitului pe veniturile realizate de persoane fizice din investitii si din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, definite potrivit dispozitiilor cap. V si VIII¹ din titlul III, cota de impozit este de 16%, cu exceptia câtigurilor realizate din transferul titlurilor de valoare înstrainate într-o perioada mai mare de 365 de zile de la data dobândirii, pentru care se mentine cota de 1% prevazut la art. 67 alin. (3) lit. e)."

Art. 67 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza , *referitor la impozitarea veniturilor sub forma de dividende:*

" (1) Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile închise de investitii, se impun cu o cota de 16% din suma acestora. Obligatia calcularii 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. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pâna la sfârșitul anului în care s-au aprobat situatiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plateste pâna la data de 31 decembrie a anului respectiv."

Fata de situatia de drept prezentata se retine ca adunarea generala a actionarilor sau asociatilor este obligata ca la incheierea exercitiului financiar, sa aprobe sau sa modifice situatiile financiare anuale si sa fixeze dividendul .

Potrivit termenelor prevazute de lege, dupa aprobarea situatiilor financiare de catre adunarea generala, acestea se depun la directiile generale ale finantelor publice competente. De asemenea, situatiile financiare anuale simplificate cuprind si note explicative la situatiile financiare anuale simplificate.

In situatia in care repartizarea profitului net , potrivit situatiilor financiare se face la dividende, in acest caz obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odata cu plata dividendelor catre actionari sau asociati iar veniturile sub forma de dividende se impun cu o cota de 16% din suma acestora.

Potrivit situatiei de fapt prezentate se retine ca petenta a repartizat profitul impozabil al anului 2005 , potrivit bilantului contabil prescurtat , inregistrat la DGFP - Valcea sub nr., respectiv conform Notei ..., anexa la bilant, la "dividende".

De asemenea in evidenta contabila petenta nu a inregistrat profitul net al anului 2005, in suma de lei la fondul de dividende asa cum a fost aprobat prin bilantul contabil prescurtat si contul de profit si pierdere, acesta fiind repartizat in contul 106.8 " Alte rezerve", intrucat prin Decizia nr.... semnata doar de administratorul societatii a fost modificata repartizarea profitului net de la dividende la surse proprii de finantare.

In conformitate cu prevederile pct.222 din Ordinul 1752/17.11.2005 pentru aprobarea reglementrilor contabile conforme cu directivele europene, in vigoare la data repartizarii profitului anului 2005:

" 222. - (1) În contabilitate, profitul sau pierderea se stabileste cumulat de la începutul exercitiului financiar.

(2) Rezultatul definitiv al exercitiului financiar se stabileste la închiderea acestuia si reprezinta soldul final al contului de profit si pierdere.

(3) Repartizarea profitului se înregistreaza în contabilitate pe destinatii, dupa aprobarea situatiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectueaza în conformitate cu prevederile legale în vigoare."

De asemenea prin notele explicative anexa la bilant se prezinta si informatii referitoare la elementele din contul de profit si pierdere. Astfel pct.258 din Ordinul 1752/17.11.2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene precizeaza:

"258. - În notele explicative trebuie sa se prezinte separat propunerea de repartizare a profitului net pe destinatii, astfel:

- a) sumele repartizate la rezerve;
- b) sumele repartizate pentru acoperirea pierderilor contabile din anii precedenti;
- c) dividende;**
- d) alte repartizari."

Rezulta astfel ca in contabilitate profitul sau pierderea se stabileste cumulat de la inceputul exercitiului financiar, iar rezultatul definitiv se stabileste la incheierea exercitiului financiar si reprezinta soldul final al contului de profit si pierdere.

De asemenea, dupa ce situatiile financiare au fost aprobate de catre adunarea generala a asociatilor, respectiv a fost aprobata repartizarea profitului, repartizare ce este prezentata in notele explicative anexa la situatiile financiare, evidentierea in contabilitate a destinatiilor acestuia se efectueaza prin inregistrarea sumelor reprezentand dividende convenite actionarilor sau asociatilor, rezerve si alte destinatii potrivit legii.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia prin aprobarea bilantului pe anul 2006, de catre cei doi asociati (proces verbal din data de....) este reflectata si repartizarea la surse proprii de finantare a profitului anului 2005, fiind validata in acest fel de societate Decizia nr...., aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat asa cum precizeaza art.111 din Legea 31/1990 a societatilor comerciale, republicata la data de 17.11.2004, aprobarea situatiilor financiare anuale, respectiv modificarea acestora este atributul adunarii generale, in baza rapoartelor administratorilor, ale cenzorilor sau ale auditorilor financiari.

In aceste conditii Decizia nr. din data de, prin care s-a modificat repartizarea profitului de la dividende la surse proprii de finantare, fiind semnata de catre administratorul societatii d-ul ..., fara a fi supusa aprobarii adunarii generale in perioada respectiva, adica anul 2006, contravine dispozitiilor art.111 alin (2) lit.a din Legea 31/1990 a societatilor comerciale , republicata, acesta neavand dreptul sa modifice destinatia initiala a profitului, fara o aprobare data de catre adunarea generala a actionarilor/asociatilor.

Din analiza raportului de inspectie fiscala si a anexei nr.17, referitor la calculul impozitului pe dividende organele de solutionare au constatat ca procentul de 16% cat reprezinta cota cu care se impoziteaza dividendele distribuite nu s-a aplicat asupra profitului net in suma de ... lei repartizat la dividende prin situatiile financiare la 31.12.2005 ci acesta s-a aplicat asupra unei baze impozabile ce a fost diminuata cu impozitul respectiv , adica ... lei.

Art.67 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal mentioneaza ca:" Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile închise de investitii, se impun cu o cota de 16% din suma acestora. "

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG 44/2004, precizeaza la punctul 144, in sensul articolului 67 din Codul fiscal:

:" Norme metodologice:

144. Impozitul pe veniturile sub forma de dividende, inclusiv asupra sumelor primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile închise de investitii, distribuite începând cu anul fiscal 2006, se calculeaza si se retine prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei acestora."

Rezulta astfel ca pentru dividendele brute in suma de ... lei repartizate de societate prin bilantul incheiat la data de 31.12.2005 impozitul corespunzator este in suma de .. lei (... lei x 16%) si nu de lei cat a fost stabilit de inspectia fiscala.

Avand in vedere insa dispozitiile art.213, alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care precizeza ca : " Prin solutionarea contestatiei nu se poate crea o situatie mai grea contestatorului in propria cale de atac " , deoarece suma rezultata este mai mare cu ... lei fata de cea stabilita in sarcina petentei de catre organele de inspectie fiscala, urmeaza ca organele de solutionare sa se pronunte in favoarea contribuabilului limitind suma datorata de SC SRL, in contul impozitului pe veniturile sub forma de dividende, le cea stabilita de inspectia fiscala.

In concluzie, intrucat petenta nu a respectat dispozitiile Legii societatilor comerciale, in sensul ca modificarea situatiilor financiare anuale, in speta, modificarea repartizarii profitului nu se face decat cu aprobarea adunarii generale a actionarilor / asociatilor, iar prin Decizia nr.... semnata doar de catre administratorul societatii aceasta a modificat destinatia initiala a profitului, de la dividende la surse proprii de finantare, se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina SC ... SRL impozit pe veniturile din dividende, in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art.67 din legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere situatia de fapt si de drept, se retine ca actiunea formulata si la acest capat de cerere apare neintemeiata.

7) In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de lei aferente obligatiei stabilite suplimentar in suma de ... lei, reprezentand impozit pe veniturile din dividende.

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", precum și faptului că petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației la acest capăt de cerere.

În consecință, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior s-a reținut un debit suplimentar în sumă de ... lei , reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și accesorii în sumă de ... lei aferente debitului care le-a generat, contestația aparind ca neintemeiata si la acest capăt de cerere.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.(1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 se:

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de **SC .. SRL** din loc. ... ca neantemeiată pentru suma de .. lei reprezentand: .. lei impozit pe profit, ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, .. lei taxa pe valoarea adaugata si .. lei accesorii aferente TVA, .. lei impozit pe dividende si ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 zile de la comunicare

DIRECTOR EXECUTIV,