



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Maramureș
Biroul Solutionarea Contestatiilor



Decizia nr. 406 din 19.11.2012 privind solutionarea
contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal in B. M., str. V., nr. ../...,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M.
sub nr. /08.10.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. a fost sesizata de
catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr. /04.10.2012, inregistrata
sub nr. /08.10.2012 asupra contestatiei depuse de SC X SRL impotriva
deciziei de impunere nr./24.08.2012, emisa in baza raportului de
inspectie fiscala incheiat in data de 24.08.2012.

Contestatia are ca obiect suma totala de lei, reprezentand:

- lei - impozit pe profit;
- lei - dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului
pe profit;
- lei - taxa pe valoarea adaugata;
- lei - dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea
adaugata;
- lei - impozit pe dividende;
- lei - dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului
pe dividende.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205
alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului
nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a
Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte asupra
contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si
anularea actelor administrative fiscale contestate, motivand urmatoarele:

Aprecierea organelor de inspectie fiscala ca fiind nedeductibila fiscal
suma de lei reprezentand amortizarea utilajelor aferenta lunilor ianuarie si
februarie 2010 apare ca nejustificata si nefondata deoarece societatea a

executat lucrari de dezapezire in favoarea SC G SRL, in baza contractului nr./21.12.2009, fiind emisa factura fiscala nr./26.02.2010, conform centralizatoarelor de dezapezire.

Organele de inspectie fiscala au retinut in mod eronat ca fiind nedeductibila fiscal amortizarea pentru .. apartamente, din care .. in B. si .. in S. M., pornind de la premisa ca ar contraveni dispozitiilor art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, respectiv ca apartamentele nu sunt necesare pentru desfasurarea normala a activitatii si nu figureaza ca puncte de lucru ale societatii.

In ceea ce priveste apartamentele situate in B., pe strada G., avand nr. ..., ..., si ..., pe acelasi palier, este identificat ca punct de lucru doar apartamentul nr. ...

Interpretarea data de organele de inspectie fiscala ca celelalte doua apartamente, nefiind declarate puncte de lucru, nu ar beneficia de deducere apare ca nejustificata, deoarece ar parea contradictoriu ca pe acelasi palier, societatea avand .. apartamente cumparate, dar deservite ca un tot unitar, sa necesite infiintarea a .. puncte de lucru.

Celelalte .. apartamente, chiar daca nu sunt evidentiata ca puncte de lucru distincte sunt folosite ca birouri si apartamente de serviciu, fiind necesare si utile activitatii societatii.

Mai mult, toate cele trei apartamente sunt obiect de garantie atat bancar cat si la dispozitia organului fiscal ca si gaj general in caz de neachitare a debitelor fiscale, astfel ca este nejustificat si inechitabil ca organul fiscal sa poata dispune executarea acestor bunuri, dar sa nu poata accepta ideea deducerii ca amortizare, nefiind utile activitatii societatii.

In aceeasi situatie se gaseste si imobilul situat in S. M., exclus de la deducere din perspectiva amortizarii de catre organul de inspectie fiscala.

La fel ca si in anul 2010, organele de inspectie fiscala apreciaza ca nici in anul 2011 apartamentele in cauza "nu sunt folosite in scop productiv", diminuand profitul impozabil cu suma de lei.

In baza contractului de executie de lucrari nr. .../17.04.2008 au fost determinate prestatii de natura lucrarilor executate, pentru care SC B SRL a emis factura fiscala nr./30.05.2008, in mod nejustificat din perspectiva SC X SRL.

Avand in vedere ca nu a recunoscut factura si lucrarile mentionate, SC X SRL nu a inregistrat valoarea facturii in contabilitate, pana la finalizarea demersului care a facut obiectul dosarului nr./2008 a Tribunalului B., in care s-a pronuntat Sentinta comerciala nr. .../28.01.2010 prin care SC X SRL a fost obligata la plata sumei de lei reprezentand contravaloare lucrari executate, lei reprezentand penalitati calculate pana la data de 15.08.2008

precum si penalitati de 0,..% pentru fiecare zi de intarziere, calculate pana la achitarea integrala a debitului, fiind stabilite si cheltuieli de judecata.

Cu toate ca litigiul era pe rolul instantelor de judecata, fiind in prezenta unei hotarari in materie comerciala, conform dispozitiilor art. 720⁸ din Codul de procedura civila acestea sunt executorii in prima instanta si pe cale de consecinta pot fi puse in executare, apelul si recursul neavand efect suspensiv de executare.

Pornind de la acest titlu executoriu, asa cum rezulta din fisa SC B SRL – total plati, a fost platita executorului judecatoresc suma de lei, pornind de la factura nr. /2008 in valoare de lei, ca urmare a executarii silita a sentintei comerciale nr. /2010 in dosarul executional nr. /2010.

Platile in suma de lei (..... lei – lei) au fost inregistrate ca penalitati, iar in luna august 2011, dupa inchiderea litigiului si plata ultimei transe in valoare de lei s-a inregistrat in contabilitate, ca efect al hotararii judecatoresti, factura litigioasa.

In concluzie, intreaga suma de lei inregistrata in conturile 6581 si 628 a reprezentat o cheltuiala deductibila, chiar daca factura mentionata se referea la un exercitiu financiar precedent pentru ca nu a existat o recunoastere, iar inregistrarea s-a facut fortat in baza unei hotarari judecatoresti.

Sustinerea organelor de inspectie fiscala ca nu s-a prezentat la control factura sau alt document din care sa rezulte ca s-au efectuat lucrari in suma de lei apare cel putin nejustificata, in conditiile in care acestea nu reprezentau lucrari executate ci penalitati, conform sentintei comerciale nr. /28.01.2010 a Tribunalului B.

Diferentele valorice regasite in somatia de o zi a executorului judecatoresc la data de 03.06.2010, respectiv suma de “..... lei reprezentand contravaloare lucrari executate”, cat si suma de “..... lei reprezentand contravaloare lucrari executate” regasita in publicatia de vanzare imobiliara din data de 26.07.2011 si suma de lei reprezentand tot contravaloare lucrari executate sunt rezultatul popririilor efectuate de catre executorul judecatoresc si au aceeasi sorginte ca titlul executoriu, respectiv sentinta comerciala nr. /2010 fiind executate silit in acelasi dosar executional nr. /2010.

Asa cum rezulta din ordinul de plata multiplu nr. /25.06.2010, diferenta dintre suma inscrisa in somatia din data de 03.06.2010 fata de suma de lei este rezultatul popririi infiintata asupra conturilor SC X SRL de catre executorul judecatoresc la nivelul sumei de lei si evidentiata in mod neechivoc in ordinul de plata multiplu mentionat.

Pornind de la aceleasi sume stabilite suplimentar pentru luna iunie 2011 si de la acelasi client SC B SRL se constata o inregistrare gresita de catre organele de inspectie fiscala a penalitatilor aferente celor .. de zile de intarziere intrucat la data de 25.05.2012 (inaintea efectuarii controlului ce face obiectul prezentului raport de inspectie fiscala), societatea a depus declaratia rectificativa nr./25.05.2012, ceea ce a determinat in mod implicit ca in programul informatic calculul penalitatilor sa se faca instantaneu.

Calculand inca o data prin raportul de inspectie fiscala aceste penalitati si prin introducerea in sistemul informatic s-ar ajunge ca pentru aceeasi datorie si pentru aceleasi .. de zile de intarziere sa se calculeze si sa se plateasca de doua ori penalitati si dobanzi.

Tot pentru luna iunie 2011, la stabilirea impozitului pe profit nu s-a operat scaderea sponsorizarii, cu toate ca in preambulul descrierii anului 2011, organul de inspectie fiscala aminteste de valoarea sponsorizarii de ... lei, in aceeasi situatie gasindu-se si constatarea la nivelul perioadei septembrie-decembrie 2011 in ceea ce priveste sponsorizarea la nivelul sumei de lei.

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca fiind nejustificata inregistrarea in contul 6021 a cheltuielilor cu materiale consumabile in suma de lei, respectiv in suma de lei si deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei in baza facturilor emise de SC M SRL deoarece nu exista documente justificative din care sa rezulte utilizarea acestor materiale.

Aceste materiale au facut obiectul reparatiilor la obiectivele proprii ale societatii, asa cum rezulta din situatiile de lucrari, notele de receptie si bonurile de consum anexate la contestatie.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal provizioanele inregistrate in suma de lei, aferente garantiilor de buna executie pentru SC E SRL, SC R SA din O. si SC W – C SRL.

La momentul in care au fost inregistrate in contabilitate toate aceste garantii de buna executie au figurat ca venituri si s-a achitat impozit desi nu au fost incasate niciodata, societatile fiind in insolventa, astfel ca este inechitabila, nejustificata si nelegala interpretarea ca nu s-ar cuveni deducerea acestora pentru ca nu sunt aferente anului 2011.

In conditiile in care exercitiul financiar pe fiecare client nu este afectat, societatea platind toate impozitele aferente este inechitabil sa se retina ca nu pot fi inregistrate pe provizioane aceste garantii de buna executie.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca fiind nedeductibila taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta achizitiei unui autoturism BMW

in baza art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, fara sa tina cont ca inregistrarea acestuia in contul 371 ca marfa justifica scopul achizitiei ca fiind cel de revanzare, in conditiile in care societatea a beneficiat de o reducere semnificativa a pretului iar unul din obiectele de activitate este intermedierea si comerțul cu masini, cod CAEN 4614.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei aferenta bazei impozabile de lei, fara sa precizeze facturile fiscale avute in vedere.

In ceea ce priveste suma de lei, considerata de organele de inspectie fiscala ca fiind utilizata in folosul personal al persoanelor fizice B. G. si B. E., contestatoarea precizeaza ca documentele justificative anexate inlatura constatările organelor de inspectie fiscala pentru urmatoarele motive:

Actele de vanzare-cumparare intre persoane afiliate nu sunt lovite de nulitate cu atat mai mult cu cat sunt justificate prin contraprestatii, respectiv complexe imobiliare contra bani.

Societatea a depus documentele justificative, chiar daca o parte din ele sunt in etapa promisiunilor de vanzare-cumparare si intocmirea documentelor necesare intabularii, care justifica contraprestatiile financiare, in raport de obiectul tranzactiei si interesul economic.

Codul civil român recunoaste valabilitatea obligatiilor din antecontractele de vanzare-cumparare, chiar fara data certa, care nu are valoare ad-validitatem, ci eventual doar ad probationem.

Avand in vedere ca societatea are ca obiect principal de activitate "constructii" si ca obiecte secundare "operatiuni de hoteluri si alte facilitati de cazare" – cod CAEN 5510, "facilitati de cazare pentru vacante si perioade de scurta durata" – cod CAEN 5520 si "alte servicii de cazare" – cod CAEN 5590, poate desfasura activitati de turism rural, in conditiile in care la ora actuala, in proportie de peste ..% din turismul romanesc este rural iar fondurile europene in ultimii .. ani au vizat exclusiv domeniul rural, precum si cultivarea legumelor si fructelor.

Intregul complex imobiliar precum si instalatiile achizitionate au viziune economica si sunt singurele parghii care pot determina, din perspectiva contestatoarei, finantari nerambursabile, care sa permita in urmatorii anii ca actionariatul societatii sa se retraga in activitati economice mai linistite si mai sanatoase.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.08.2012, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2009 – 30.06.2012.

SC X SRL are ca obiect principal de activitate: Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale, cod CAEN 4120.

Referitor la impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

La data de 31.03.2010, societatea inregistreaza conform balantei de verificare o pierdere contabila in suma de lei si tinand cont de cheltuielile nedeductibile fiscal rezulta o pierdere fiscala in suma de lei.

La data de 30.06.2010, societatea inregistreaza conform balantei de verificare o pierdere contabila de lei si tinand cont de cheltuielile nedeductibile fiscal rezulta o pierdere fiscala in suma de lei.

La data de 30.09.2010, societatea inregistreaza conform balantei de verificare o pierdere contabila in suma de lei si tinand cont de cheltuielile nedeductibile fiscal rezulta un profit impozabil in suma de lei. Societatea a calculat un impozit pe profit minim in suma de lei.

Din controlul modului de determinare si evidentiere a profitului impozabil si a impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In luna februarie 2010, societatea a inregistrat cheltuieli in suma de lei, reprezentand amortizarea imobiliarilor din grupa .., din care suma de lei pentru luna ianuarie 2010 si suma de lei pentru luna februarie 2010.

In aceasta perioada s-au executat lucrari de dezapezire conform contractului nr./31.12.2009 incheiat cu SC G SRL din loc. C., jud. G., in baza caruia SC X SRL a inchiriat .. utilaje U.

Conform Raportului lunar de amortizare prezentat organelor de inspectie fiscala, amortizarea lunara pentru fiecare din cele 4 utilaje este de lei, prin urmare pentru lunile ianuarie si februarie 2010 sunt deductibile fiscal cheltuielile in suma de lei reprezentand amortizarea utilajelor inchiriate.

Pentru aceasta perioada, SC X SRL nu a prezentat organelor de control situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru sau alte documente din care sa rezulte activitatea mijloacelor fixe apartinand societatii pentru care a fost calculate amortizarea inregistrata in contul 6811.

Avand in vedere cele constatate, nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea in suma lei, reprezentand diferenta intre suma de ... lei inregistrata de societate si suma de lei constatata de organele de inspectie fiscala ca fiind deductibila fiscal.

SC X SRL detine .. apartamente inregistrate pe societate din care .. in B., .. in B. M. si .. in S. M., insa are deschise puncte de lucru doar la ap. .. din B., str. G., nr. ... si la apartamentele din B. M., bd. R., nr. ... si str. V., nr. ...

Pentru apartamentul din S. M. s-a inregistrat o amortizare lunara de lei iar pentru cele .. apartamente din B., o amortizare lunara de lei.

Astfel, pentru trimestrul I 2010, cheltuielile cu amortizarea in suma de lei sunt nedeductibile fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 48 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Pentru trimestrul I 2010, avand in vedere pierderea fiscala in suma de lei si cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei stabilite in urma controlului rezulta un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei.

Societatea a calculat un impozit minim in suma de lei, rezultand astfel un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit determinat suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei, conform art. 119 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata.

La data de 30.06.2010, avand in vedere amortizarea nedeductibila fiscal in suma de lei aferenta mijloacelor fixe din grupa .. pentru trimestrul I si in suma de lei aferenta apartamentelor pentru semestrul I, in timpul controlului s-a redus pierderea fiscala inregistrata de societate cu suma de ... lei.

La data de 30.09.2010, avand in vedere profitul impozabil in suma de lei si amortizarea nedeductibila fiscal in suma de lei aferenta mijloacelor fixe din grupa .. pentru trimestrul I si in suma de lei aferenta apartamentelor pentru trimestrele I, II si III, organele de inspectie fiscala au stabilit in urma controlului un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei.

Avand in vedere impozitul pe profit calculat de societate in suma de lei, rezulta un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, cu termen de plata la data de 25.10.2010, pentru care au fost calculate dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, conform art. 119, art. 120 alin. (1) si 120¹ alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003.

Au fost incalcate prevederile art. 19 alin. (1) si art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 702 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

La data de 31.12.2010, conform balantei de verificare, societatea inregistreaza un profit contabil in suma de lei si tinand cont de cheltuielile nedeductibile fiscal, organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil in suma de lei pentru care societatea avea obligatia de a calcula, inregistra, declara si achita un impozit pe profit in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in mod eronat in trimestrul IV 2010, in contul 6811, amortizarea aferenta apartamentelor utilizate in interesul asociatilor in suma de lei, aceasta suma nefiind deductibila fiscal.

Avand in vedere profitul impozabil determinat in timpul controlului in suma de lei si cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei, organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil in suma de ... lei si un impozit pe profit in suma de lei.

Tinand cont de impozitul pe profit calculat de societate in suma de lei, rezulta pentru trimestrul IV 2010 un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, pentru care organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Astfel, **pentru anul 2010**, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

La data de 30.06.2011, conform balantei de verificare, societatea inregistreaza un profit impozabil in suma de lei, pentru care dupa acordarea legala a sumei de ... lei reprezentand sponsorizare, calculeaza, si inregistreaza un impozit pe profit in suma de lei.

La data de 30.09.2011, conform balantei de verificare, societatea inregistreaza un profit impozabil in suma de lei, pentru care calculeaza un impozit pe profit in suma de lei.

Avand in vedere suma de lei reprezentand sponsorizari in limita legala, societatea inregistreaza un impozit pe profit in suma de lei.

La data de 31.12.2011, conform balantei de verificare si declaratiei 101 inregistrata sub nr./24.02.2012, societatea inregistreaza un profit impozabil in suma de lei, pentru care calculeaza un impozit pe profit in suma de lei.

Avand in vedere suma de de lei, reprezentand sponsorizari in limita legala, societatea inregistreaza si declara un impozit pe profit in suma de lei.

In trim. I si II 2011, SC X SRL a inregistrat in contul 611 ca fiind deductibila fiscal amortizarea in suma de lei pentru apartamentele inregistrate pe societate dar care nu sunt folosite in scop productiv, diminuand astfel profitul impozabil cu aceasta suma.

In luna iunie 2011, societatea a inregistrat in contul 6581 suma de lei reprezentand contravaloarea lucrarilor executate de SC B SRL din B. conform Publicatiei de vanzare imobiliara din data de 16.05.2011 in dosarul de executare nr./2010.

Societatea nu a prezentat la control factura sau alt document din care sa rezulte efectuarea lucrarilor in suma de lei.

Astfel, pentru perioada 01.01.2011 – 30.06.2011, avand in vedere profitul impozabil in suma de lei si cheltuielile nedeductibile in suma de lei stabilite in urma controlului (..... lei + lei), organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei.

Avand in vedere impozitul pe profit calculat de societate in suma de lei si cel declarat la organul fiscal teritorial de lei, rezulta un impozit pe profit suplimentar in suma de lei pentru care organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei.

In luna august 2011, societatea a inregistrat in contul 628 suma de lei, reprezentand contravaloarea lucrarilor de foraj efectuate de SC B SRL, din factura nr...../30.05.2008 anexata la raportul de inspectie fiscala.

Factura mentionata se refera la un exercitiu financiar anterior, prin urmare conform OMFP nr./2009, inregistrarea sumei de lei din aceasta se face pe baza rezultatului reportat.

Astfel, cheltuielile in suma de lei sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Pentru perioada 01.01.2011 – 30.09.2011, avand in vedere profitul impozabil in suma de lei si cheltuielile nedeductibile in suma de lei stabilite in urma controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei.

Avand in vedere impozitul pe profit calculat si declarat de societate la organul fiscal teritorial in suma de lei, rezulta un impozit pe profit suplimentar in suma de lei pentru care organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei.

In data de 14.10.2011, societatea a inregistrat in contul 6021 "Cheltuieli cu materiale consumabile" suma de lei, reprezentand cuie constructii, var hidratat, bloc europoroton, tigla mecanica si alte materiale de constructii, in baza facturilor emise de SC M SRL.

Societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documente justificative din care sa rezulte utilizarea acestor materiale, respectiv devize, situatii de lucrari, procese verbale de receptie a lucrarilor sau alte documente.

In luna decembrie 2011, societatea a inregistrat in contul 6021 suma de lei in baza unor facturi reprezentand achizitii de materiale consumabile, pentru care de asemenea nu a prezentat documente din care sa rezulte utilizarea acestora, respectiv devize, situatii de lucrari, procese verbale de receptie a lucrarilor etc.

In luna decembrie societatea nu a inregistrat venituri sau lucrari in curs de executie.

Astfel, valoarea materialelor inregistrate in contul 6021, reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

Tot in luna decembrie 2011, societatea a constituit provizioane pentru garantii acordate clientilor in suma de lei astfel:

- lei pentru sumele neincasate de la SC E. SRL din loc. N., jud. G. pentru lucrari executate in perioada 10.08.2007 – 30.09.2008 in baza contractului nr. ... din februarie 2007, pentru care durata de executie este de .. luni de la data ordinului de incepere a lucrarilor, exclusiv perioada de timp friguros;

- lei pentru sumele neincasate de la SC R. SA din loc. O., jud. B. pentru lucrari executate in perioada 10.06.2005 – 22.05.2007. Suma neincasata este de lei si se constituie provizion la nivelul soldului confirmat de beneficiarul lucrarilor;

- lei pentru sumele neincasate de la SC W.-C. SRL pentru lucrari executate in perioada 08.07.2010 – 07.12.2010.

Intrucat constituirea provizioanelor pentru garantii acordate clientilor nu se refera la anul financiar 2011, suma de lei reprezinta o cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil, conform art. 22 lit. b) din Legea nr. 571/2003 si pct. 55 din Norme, care precizeaza ca “provizioanele pentru garantii de buna executie acordate clientilor se constituie trimestrial numai pentru bunurile livrate, lucrarile executate si serviciile prestate in cursul trimestrului respectiv pentru care se acorda garantie in perioadele urmatoare, la nivelul cotelor prevazute in contractele incheiate sau la nivelul procentelor de garantare prevazut in tariful lucrarilor executate ori serviciilor prestate. Pentru lucrarile de constructii care necesita garantii de buna executie, conform prevederilor din contractele incheiate, astfel de provizioane se constituie trimestrial, in limita cotelor prevazute in contracte, cu conditia reflectarii integrale la venituri a valorii lucrarilor executate si confirmate de beneficiar pe baza situatiilor de lucrari.”

In lunile noiembrie si decembrie 2011, societatea nu desfasoara activitate dar inregistreaza cheltuieli in suma de lei reprezentand amortizarea mijloacelor fixe din grupa ...

Organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile in suma de lei nedeductibile fiscal, fiind incalcate prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) si art. 24 alin. (11) din Legea nr. 571/2003 si pct. 702 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Astfel, pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, avand in vedere profitul impozabil in suma de lei inregistrat de societate, cheltuielile nedeductibile in suma de lei reprezentand amortizarea apartamentelor, in suma de lei care nu au la baza un document justificativ, in suma de lei inregistrate in baza unei facturi care se refera la un exercitiu financiar anterior, in suma de lei reprezentand achizitii de materiale consumabile, in suma de lei reprezentand provizioane si in suma de lei reprezentand amortizarea mijloacelor fixe, organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei.

Avand in vedere impozitul pe profit calculat si declarat de societate la organul fiscal teritorial de lei, rezulta un impozit pe profit suplimentar in suma de lei pentru care organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Astfel, **pentru anul 2011**, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

La data de 31.03.2012, societatea a inregistrat conform balantei de verificare o pierdere contabila in suma de lei si tinand cont de cheltuielile nedeductibile fiscal inregistrate de societate rezulta o pierdere fiscala in suma de lei.

La data de 30.06.2012 societatea a inregistrat conform balantei de verificare o pierdere contabila in suma de lei si tinand cont de cheltuielile nedeductibile fiscal inregistrate de societate rezulta o pierdere fiscala in suma de lei.

In urma verificarii modului de determinare si evidentiere a profitului impozabil si a impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2012 – 30.06.2012, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In luna februarie 2012, societatea inregistreaza in contul 602 "Cheltuieli privind comisioane" suma de lei reprezentand plata contestatie cautiune referitoare la Dosar nr. /2012.

In baza OMF nr. .../2009, aceasta suma nu reprezinta o cheltuiala certa, prin urmare trebuia inregistrata in contul 471 "Cheltuieli inregistrate in avans", pana la solutionarea dosarului nr. /2012, astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat ca suma de lei nu este deductibila fiscal.

In trim. I 2012, SC X SRL nu desfasoara activitate dar vinde apartamente in valoare de lei si inregistreaza venituri din productia de imobilizari corporale, constand in lucrari in valoare de lei efectuate la cladiri, conform situatiilor de lucrari anexate la raport in care sunt cuprinse materiale in valoare totala de lei, reprezentand ciment portland P.. vrac, sarpanta din lemn, bloc zid si vopsea lavabila si manopera in valoare de lei.

Societatea inregistreaza in trim. I 2012 in contul 6021, cheltuieli cu materiale consumabile in suma de lei, din care suma de lei reprezinta materialele de constructii cuprinse in lucrarile efectuate in regie proprie iar pentru diferenta de lei nu au fost prezentate organelor de inspectie fiscala devize, situatii de lucrari, procese verbale de receptie lucrari sau alte documente din care sa rezulte utilizarea acestor materiale.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat ca suma de lei este cheltuiala nedeductibila fiscal.

Tot in trim. I 2012, societatea inregistreaza in contul 6811 suma de lei, din care a considerat ca fiind nedeductibila fiscal suma de lei reprezentand amortizare din reevaluare.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de lei nu este deductibila fiscal deoarece SC X SRL nu a desfasurat activitate si amortizarea nu a fost cuprinsa in situatia de lucrari pentru lucrarile efectuate in regie proprie.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au redus pierderea fiscala in suma de lei inregistrata de societate la data de 31.03.2012 cu suma de lei reprezentand cheltuielile nedeductibile fiscal stabilite in urma controlului.

In trim. II 2012 SC X SRL desfasoara activitate, dar realizeaza venituri din deseurile provenite din dezmembrarea mijloacelor fixe casate, din vanzari apartamente in valoare de lei, venituri din productia de imobilizari corporale constand in lucrari in regie proprie in valoare de lei si din inchirieri utilaje in suma de lei.

Lucrarile in regie proprie in valoare de lei au fost efectuate la cladirile din loc. C., jud. M., conform situatiei de lucrari in care sunt cuprinse materiale in valoare de lei reprezentand ciment portland P... vrac,

sarpanta din lemn, bloc zid si vopsea lavabila, parchet de stejar si robineti si manopera in suma de lei.

In perioada 01.01.2012 – 30.06.2012, societatea inregistreaza in contul 6021 “Cheltuieli cu materiale consumabile” suma de lei, din care suma de lei (..... lei + lei) pentru care exista situatii de lucrari si suma de lei care nu s-a justificat cu documente, respectiv situatii de lucrari, devize, etc.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat ca suma de lei reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal.

Avand in vedere cele constatate, pentru perioada 01.01.2012 – 30.06.2012 organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de lei (..... lei + lei + lei), cu care a fost redusa pierderea fiscala in suma de lei, inregistrata de societate la data de 30.06.2012.

Pentru perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Conform facturii nr./15.11.2011 emisa de SC A. SRL, SC X SRL a achizitionat un autoturism marca B. in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei care nu este destinat transportului rutier de persoane, prin urmare societatea nu avea drept de deducere a TVA aferenta acestei facturi, in temeiul art. 145¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003

Valoarea masinii a fost inregistrata in contul 371 “Marfuri”.

In luna decembrie 2011 societatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei din factura nr./14.10.2011 emisa de SC M. SRL reprezentand materiale de constructii deoarece nu a prezentat devize, situatii de lucrari sau alte documente din care sa rezulte utilizarea acestor materiale.

De asemenea, in luna decembrie 2011, societatea a dedus in mod nejustificat taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei, aspect prezentat la capitolul “Impozit pe profit”.

In luna iunie 2012, societatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta materialelor inregistrate in contul 6021 deoarece nu au fost prezentate organelor de inspectie fiscala devize, situatii de

lucrari, procese verbale de receptie sau alte documente justificative, din care sa rezulte utilizarea acestor materiale.

Prin cele mentionate au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, pentru perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei si dobanzi de intarziere in suma de lei.

Referitor la impozitul pe dividende, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Pe perioada verificata societatea nu a repartizat dividende.

In urma verificarii documentelor justificative puse la dispozitie de societatea verificata au rezultat urmatoarele:

La data de 30.06.2012, societatea inregistreaza un sold debitor al contului 461 "Debitori diversi" in suma de lei reprezentand: lei avans teren P. F., lei avans teren M. V., lei vanzare apartament SM si lei avans cladire M. V..

Avansurile pentru cladirea din M. V. reprezinta transferuri de sume efectuate prin banca catre asociatii B. G. si B. E., pentru achizitia urmatoarelor imobile:

- teren in suprafata totala de mp situat in intravilanul loc. M. V. pe care au fost construite urmatoarele imobile: casa de locuit dotata si mobilata la nivelul unei pensiuni de .. margarete plus anexe, cladire pentru centrala si depozitare lemn foc, crama amenajata la subsolul cladirii, piscina iluminata subacvatic si teren de tenis cu nocturna;

- casuta din lemn pe doua nivele de .. mp pe nivel si pescarie imprejmuita cu gard de .. m inaltime din panouri de plasa galvanizata sudata, populata cu crap, caras, stiuca, amur etc.;

- distilerie autorizata cu toate utilitatile conform standardelor legale, sursa de apa din put forat si bazin din beton pentru colectare borhot. Distileria are in dotare patru cazane din cupru complet automatizate cu reductoare si opt bazine din tabla pentru preluare materie prima;

- livada pomi fructiferi in suprafata de mp;

- o parcela de vita de vie nobila terasata in suprafata de mp;

- teren extravilan in suprafata de mp.

Avansurile platite au fost inregistrate in contul 461 "Debitori diversi", pentru care societatea a prezentat antecontractul de vanzare-cumparare nr./01.07.2011 in suma totala de lei.

Organele de inspectie fiscala au solicitat documente care sa justifice proprietatea vanzatorilor asupra imobilelor care constituie obiectul antecontractului de vanzare-cumparare.

Societatea a prezentat contracte de vanzare-cumparare incheiate sub semnatura privata, intre diverse persoane fizice si cumparatorii B. G. si B. E. pentru o parte din terenul cuprins in antecontractul de vanzare cumparare si trei extrase de carte funciara care atesta proprietatea vanzatorilor asupra unei parti din terenul cuprins in antecontract.

Vazand documentele puse la dispozitie de societate, organele de inspectie fiscala au considerat sumele virate de societate persoanelor fizice B. G. si B. E. ca fiind utilizate in folosul acestora pentru urmatoarele motive:

Antecontractul de vanzare cumparare s-a incheiat intre persoane afiliate deoarece vanzatorii sunt asociati si administratori ai SC X SRL.

Societatea nu a prezentat documente justificative care sa dovedeasca dreptul de proprietate asupra tuturor imobilelor care constituie obiectul antecontractului de vanzare-cumparare.

Antecontractul de vanzare-cumparare nu este autentificat de notar si nu este stabilita o data certa pentru transferul dreptului de proprietate catre cumparator.

Din fisele fiscale emise de Administratia Finantelor Publice B. M. pentru perioada 2002 – 2011 apartinand persoanelor fizice B. G. si B. E. rezulta ca din veniturile realizate in aceasta perioada nu putea fi realizate imobilele cuprinse in antecontractul de vanzare-cumparare.

Achizitionarea acestor imobile nu se justifica pentru obiectul de activitate al societatii, respectiv lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale.

Societatea nu a prezentat un raport de evaluare care sa ateste valoarea de lei a imobilelor care fac obiectul antecontractului de vanzare-cumparare.

Conform art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al acesteia, astfel ca au considerat transferul acestei sume ca fiind dividende ridicate de asociati.

In concluzie, asociatii B. G. si B. E. au ridicat in perioada 20.07.2011 – 31.12.2011 suma de lei din conturile bancare ale societatii in vederea achizitionarii bunurilor mentionate insa intrarea acestor bunuri in patrimoniul SC X SRL nu s-a realizat pana la data controlului, de unde rezulta ca sumele respective au fost ridicate in alte scopuri.

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca aceste sume au fost utilizate pentru realizarea bunurilor care fac obiectul antecontractului de vanzare-cumparare nr. .../01.07.2011 deoarece in documentele de achizitie a bunurilor care fac obiectul acestuia (contracte de vanzare-cumparare si extrase de carte funciara) aceste bunuri nu sunt mentionate.

Conform art. 7 pct. 12 lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se considera dividend din punct de vedere fiscal "suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui participant la persoana juridica, daca plata este facuta de catre persoana juridica in folosul personal al acestuia".

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat ca sumele respective reprezinta dividende ridicate de asociati, conform fisei contului 461 si au calculat un impozit pe dividende in suma de lei conform art. 67 din Legea nr. 571/2003.

Pentru neachitarea la scadenta a impozitului de dividende stabilit suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.08.2012 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. /24.08.2012 privind obligatiile fiscale datorate de SC X SRL in suma totala de lei reprezentand: impozit pe profit in suma de lei, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, dobanzi de intarziere aferente in suma de lei, impozit pe veniturile din dividende in suma de lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de organele de inspectie fiscala s-au retinut urmatoarele:

1. Referitor la suma totala de lei reprezentand impozit pe profit in suma de lei, dobanzi de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de SC X SRL, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.08.2012 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. /24.08.2012 nu rezulta cu claritate situatia de fapt si de drept care a condus la stabilirea acestor obligatii fiscale suplimentare.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.08.2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna februarie 2010, SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma de lei, reprezentand amortizarea imobiliarilor din grupa .., din care suma de lei pentru luna ianuarie 2010 si suma de lei pentru luna februarie 2010, fara sa precizeze

la ce fel de imobilizari se refera, in conditiile in care imobilizarile se inregistreaza in clasa 2 "Conturi de imobilizari" din care fac parte grupele 20 "Imobilizari necorporale" si 21 "Imobilizari corporale". Grupa .. face parte din clasa 3 "Conturi de stocuri si productie in curs de executie".

Astfel, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala nu rezulta care sunt imobilizarile la care se refera organele de inspectie fiscala, nu se poate stabili nici de ce nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea acestora.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca din suma de lei este deductibila fiscala doar suma de lei reprezentand amortizarea pentru .. utilaje U. care au fost inchiriate catre SC G. SRL in baza contractului nr./31.12.2009.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu are drept de deducere a cheltuielilor cu amortizarea in suma de lei deoarece nu le-au fost prezentate documente din care sa rezulte activitatea mijloacelor fixe din cadrul unitatii, fara sa precizeze la ce fel de mijloace fixe se refera si nici daca in aceasta perioada societatea a realizat venituri din desfasurarea activitatii.

Si pentru lunile noiembrie si decembrie 2011 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de lei reprezentand amortizarea mijloacelor fixe din grupa .., fara sa indice care sunt mijloacele fixe in cauza.

Mai mult, la determinarea profitului impozabil si a impozitului pe profit la data de 31.12.2011, organele de inspectie fiscala iau in calcul o alta suma, respectiv lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL detine 6 apartamente inregistrate pe societate din care .. in B., .. in B. M. si .. in S. M., insa are deschise puncte de lucru doar la ap. .. din B., str. G., nr. ... si la apartamentele din B. M., bd. R., nr. .. si str. V., nr. ...

Pentru apartamentul din S. M. s-a inregistrat o amortizare lunara de lei iar pentru .. apartamente din B., o amortizare lunara de lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea nu are drept de deducere a cheltuielilor in suma de lei pentru perioada ianuarie – septembrie 2010, in suma de ... lei pentru trim. IV 2010 si in suma de lei pentru anul 2011 reprezentand amortizarea celor .. apartamente, din care .. in S. M. si .. in B. invocand ca temei de drept prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 48 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, insa acestea nu sunt aplicabile in speta deoarece se refera la deductibilitatea cheltuielilor cu

serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii si nu la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe.

Astfel, motivele pentru care organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile cheltuielile cu amortizarea celor .. apartamente nu sunt prezentate in mod clar din punct de vedere faptic si legal in raportul de inspectie fiscala, cu atat mai mult cu cat la constatările privind trim. I 2010 se precizeaza ca apartamentele nu sunt declarate puncte de lucru, la trim. IV 2010 ca sunt utilizate in interesul asociatilor iar la trim. I si II 2011 ca sunt inregistrate pe societate dar nu sunt folosite in scop productiv.

Mai mult, conform raportului de inspectie fiscala, in anul trim. I 2012 societatea vinde apartamente in valoare de lei, iar in trim. II 2012 in valoarea de lei, insa nu se precizeaza la care dintre acestea se refera.

Conform raportului lunar al mijloacelor fixe neamortizate pentru luna iunie 2012 existent in copie la dosarul contestatiei, societatea nu mai detine aceste apartamente.

Astfel, in situatia in care acestea au fost vandute, societatea a realizat venituri pe care le-a inregistrat in evidenta contabila.

De asemenea, in contestatie se precizeaza ca cele .. apartamente din B. sunt situate pe acelasi palier, acesta fiind motivul pentru care a fost declarat ca punct de lucru doar apartamentul nr. .. insa si celelalte .. sunt folosite ca birouri si apartamente de serviciu.

Avand in vedere cele precizate se retine ca organele de inspectie fiscala nu au prezentat argumente pentru sustinerea constatarii ca apartamentele in cauza nu au fost utilizate pentru nevoile firmei.

In drept, art. 105 alin. (1) "Reguli privind inspectia fiscala" din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

Potrivit art. 109 alin. (1), (2) si (3) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, care prevede:

"(1) Rezultatul inspectiei fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspectie fiscală, în care se prezintă constatările inspectiei fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspectie fiscală se întocmește la finalizarea inspectiei fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate.

(3) Raportul de inspectie fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;”

Totodata, conform pct. 102.1. din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale”.

Potrivit acestor prevederi legale, raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii deciziei de impunere prin care se stabilesc obligatii fiscale suplimentare in sarcina agentului economic.

La intocmirea raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala trebuie sa aiba in vedere examinarea ”tuturor starilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Fata de prevederile legale citate si avand in vedere cele precizate in continutul deciziei, ca urmare a analizarii raportului de inspectie fiscala se retine ca raportul nu contine constatari clare si complete privind motivele de fapt care au condus la stabilirea impozitului pe profit in suma de lei, a dobanzilor de intarziere aferente in suma de lei si a penalitatilor de intarziere in suma de lei.

Astfel, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, organele de inspectie fiscala nu prezinta o situatie de fapt clara din care sa rezulte care sunt motivele pentru care SC X SRL nu avea drept de deducere a amortizarii pentru o parte din mijloacele fixe aflate in patrimoniul acesteia, reprezentand utilaje si apartamente.

Cap. III “Constatari fiscale” din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, precizeaza:

“Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale, se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatari urmatoarele:

3. Baza de impunere.

A. In cazul in care se constata aspecte care modifica baza de impunere, se vor mentiona:

- consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;(...)”

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.08.2012 nu contine constatari clare si precise care sa justifice modificarea bazei de impunere, respectiv stabilirea impozitului pe profit in suma de lei, a dobanzilor de intarziere aferente in suma de lei si a penalitatilor de intarziere in suma de lei.

Mai mult, organele de inspectie fiscala au invocat un temei legal eronat la stabilirea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor reprezentand amortizarea celor .. apartamente din B. si S. M..

Avand in vedere cele retinute mai sus si in temeiul art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

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

“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”, (art. 185 alin. (3) a devenit art. 216 alin. (3) in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata), raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.08.2012 urmeaza sa fie desfiintat in ceea ce priveste suma totala de lei reprezentand impozit pe profit in suma de lei, dobanzi de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, iar decizia de impunere nr./24.08.2012 urmeaza sa fie anulata pentru aceasta suma, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si pentru acelasi tip de obligatie fiscala, sa se stabileasca clar si concret situatia de fapt si suma obligatiilor fiscale legal datorate de SC X SRL, conform celor retinute prin prezenta decizie si dispozitiilor legale in vigoare in perioada verificata.

2. Referitor la impozitul pe profit in suma de lei stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr./24.08.2012 emisa de

Activitatea de Inspectie Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza acesta suma.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.08.2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna iunie 2011, SC X SRL a inregistrat in contul 6581 "Despăgubiri, amenzi și penalități" suma de lei.

Conform Publicatiei de vanzare imobiliara din data de 26.07.2011 emisa de S.C.P.E.J. M. si Asociatii in dosarul de executare nr./2010 si a ordinului de plata nr.../30.06.2011 emis de SC X SRL, suma de lei reprezinta contravaloarea lucrarilor executate de SC B SRL.

Avand in vedere ca societatea nu a prezentat la control o factura sau alt document justificativ din care sa rezulte efectuarea lucrarilor in cauza, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de lei nu este deductibila fiscal.

In luna august 2011, SC X SRL a inregistrat in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma de lei din factura nr./30.05.2008 emisa de SC B. SRL, reprezentand lucrari de foraj.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca factura in cauza se refera la un exercitiu financiar anterior si ca inregistrarea sumei se face pe baza rezultatului reportat, prin urmare cheltuielile in suma de lei sunt nedeductibile fiscal.

In drept, art. 21 alin. (1) si (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 precizeaza:

"(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.

(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;"

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei se retine ca SC X SRL a inregistrat in mod eronat in contul 6581 "Despăgubiri, amenzi și penalități" suma de lei deoarece, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, conform documentelor existente la dosarul contestatiei, aceasta suma reprezinta contravaloarea unor lucrari.

SC X SRL nu a prezentat documente justificative, potrivit legii din care sa rezulte ca lucrarile in cauza au fost efectuate si ca sunt destinate realizarii de venituri impozabile, prin urmare cheltuielile in suma de lei nu sunt deductibile fiscal.

Sustinerea contestatoarei ca suma de lei reprezinta penalitati nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, din documentele prezentate de societate, respectiv din Publicatia de vanzare imobiliara din data de 26.07.2011 emisa de S.C.P.E.J. M. si Asociatii in dosarul de executare nr. .../2010 si din ordinul de plata nr. ../30.06.2011 emis de SC X SRL, rezulta ca suma reprezinta contravaloarea unor lucrari executate de SC B. SRL, pentru care aceasta nu a prezentat insa un document justificativ, potrivit legii.

Pct. 248 alin. (7) din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, prevede ca:

“(7) În contul 117 "Rezultatul reportat" se evidențiază distinct rezultatul reportat provenit din preluarea la începutul exercițiului financiar curent, a rezultatului din contul de profit și pierdere al exercițiului financiar precedent, precum și rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile”.

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca SC X SRL a inregistrat in mod eronat in luna august 2011 suma de lei in contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” deoarece factura nr. a fost emisa in data de 30.05.2008, prin urmare trebuia inregistrata in contul 117 “Rezultatul reportat”.

Astfel, cheltuielile in suma de ... lei nu sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit aferent anului 2011, deoarece acestea trebuiau inregistrate in anul 2008.

In luna octombrie 2011, SC X SRL a inregistrat in contul 6021 “Cheltuieli cu materiale consumabile” suma de lei in baza facturii nr. .../14.10.2011 emisa de SC M. SRL din loc. M., jud. S. M. reprezentand cuie constructii, var hidratat, otel beton, bloc europorotin, tigla mecanica si alte materiale de constructii.

De asemenea, in luna decembrie 2011, societatea a inregistrat in contul 6021 suma de lei reprezentand cheltuieli cu materiale consumabile respectiv tamplarie PVC, , caramida plina, var, ciment, tencuiala, adeziv, banda izolat, cablu electric, beton, usa cuptor gradina, teava zincata sudata, polistiren etc., in baza unor facturi emise de SC M. SRL, SC C. SRL din loc. V., jud. S. M., SC V. SRL din loc. B., jud. M., SC L. H SRL din loc. N.-O. jud. S. M., SC M. SRL din O. si SC M.-I. SA din loc. O. S., jud. H..

Organele de inspectie fiscala au constatat ca intrucat societatea nu a prezentat devize, situatii de lucrari, procese verbale de receptie a lucrarilor sau

alte documente din care sa rezulte utilizarea acestor materiale, cheltuielile in suma de lei nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

Art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

Pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, prevede:

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate”.

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor in suma de lei deoarece societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca materialele consumabile in cauza au fost utilizate si sunt destinate realizarii de venituri, respectiv devize, situatii de lucrari, procese verbale de receptie a lucrarilor.

Sustinerea contestatoarei ca materialele au fost folosite la reparatia obiectivelor proprii nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece nu a prezentat documente justificative in acest sens.

Societatea a prezentat o situatie de lucrari din care nu rezulta insa la care obiectiv au fost efectuate lucrarile avand in vedere ca asa cum rezulta din evidenta contabila, aceasta detine mai multe cladiri.

Mai mult, avand in vedere natura materialelor si a lucrarilor inscise in aceasta situatie de lucrari printre care: preparare beton, tigla ceramica, fier beton, confectionare armaturi, zidarie din caramida, tamplarie PVC, etc., chiar daca aceste lucrari ar fi fost executate in realitate, acestea s-ar fi incadrat in categoria lucrarilor de investitii si nu de reparatii, prin urmare trebuiau inregistrate in contul 231 “Investitii in curs” iar la finalizarea acestora in contul

212 "Constructii" si amortizate conform art. 24 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In luna decembrie 2011, SC X SRL a constituit provizioane pentru garantii de buna executie acordate clientilor in suma de lei astfel:

- lei pentru sumele neincasate de la SC E. SRL pentru lucrari executate in perioada 10.08.2007 – 30.09.2008 in baza contractului nr./2007;

- lei pentru sumele neincasate de la SC R. SA, pentru lucrari executate in perioada 10.06.2005 – 22.05.2007. Suma neincasata este de lei si se constituie provizion la nivelul soldului confirmat de beneficiarul lucrarilor;

- lei pentru sumele neincasate de la SC W.-C. SRL pentru lucrari executate in perioada 08.07.2010 – 07.12.2010.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca intrucat constituirea provizioanelor pentru garantii acordate clientilor nu se refera la anul financiar 2011, suma de lei reprezinta o cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil.

Art. 22 alin.(1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

"(1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:

b) provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților;"

Pct. 52 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, prevede:

"52. Provizioanele pentru garantii de buna executie acordate clientilor se constituie trimestrial numai pentru bunurile livrate, lucrarile executate si serviciile prestate in cursul trimestrului respectiv pentru care se acorda garantie in perioadele urmatoare, la nivelul cotelor prevazute in contractele incheiate sau la nivelul procentelor de garantare prevazut in tariful lucrarilor executate ori serviciilor prestate.

Pentru lucrarile de constructii care necesita garantii de buna executie, conform prevederilor din contractele incheiate, astfel de provizioane se constituie trimestrial, in limita cotelor prevazute in contracte, cu conditia reflectarii integrale la venituri a valorii lucrarilor executate si confirmate de beneficiar pe baza situatiilor de lucrari."

In temeiul preverilor legale citate se retine ca SC X SRL a constituit in mod eronat in luna decembrie 2011 provizioanele de garantie pentru buna

executie acordate clientilor in suma totala de lei deoarece sumele neincasate de la SC E. SRL, SC R. SA si SC W.-C. SRL sunt aferente lucrarilor executate in perioada 10.06.2005 – 07.12.2010, iar provizioanele trebuiau constituite in anii financiari 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 si 2010.

Sustinerea contestatoarei ca dispozitiile legale la care se face referire in raportul de inspectie fiscala nu stipuleaza aferent carui an se pot inregistra provizioanele nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece conform prevederilor legale mentionate mai sus, provizioanele de buna executie acordate clientilor se constituie trimestrial, numai pentru lucrarile executate in cursul trimestrului respectiv, nu si pentru lucrarile executate in anii financiari anteriori iar prin inregistrarea in contul 6812 “Cheltuieli de exploatare privind provizioanele” a acestor provizioane, societatea a influentat calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit pentru anul 2011.

Valoarea facturilor emise catre societatile in cauza este impozabila, chiar daca nu a fost incasata, deoarece SC X SRL nu a prezentat documente din care sa rezulte ca se incadreaza in una din situatiile prevazute la art. 21 alin. (2) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr. /24.08.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza aceasta suma.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.08.2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei din factura nr...../15.11.2011 emisa de SC A. B. SRL reprezentand achizitionarea unui autoturism marca B.

SC X SRL a inregistrat valoarea masinii in contul 371 “Marfuri” iar conform actului constitutiv, existent in copie la dosarul contestatiei, societatea are ca obiect de activitate si “Intermedieri in comerțul cu masini, echipamente industriale, nave si aeronave” – cod CAEN 4614

Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei deoarece autoturismul in cauza este destinat exclusiv transportului rutier de persoane.

In drept, 145¹ alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă

autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.”

Luând în considerare prevederile legale citate și cele arătate în conținutul deciziei, se reține că SC A. B. SRL are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei deoarece autovehiculul în cauză a fost achiziționat în scop comercial, respectiv în vederea revanzării.

Astfel, SC X SRL nu datorează taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, motiv pentru care contestația urmează să fie admisă pentru această sumă.

SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de lei din factura nr./14.10.2011 emisă de SC M. C. SRL reprezentând materiale de construcții.

În luna decembrie 2011, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de lei din facturi reprezentând achiziții de materiale consumabile în suma de lei înregistrate în contul 6021 “Cheltuieli cu materiale consumabile”.

De asemenea, în perioada 01.01.2012 – 30.06.2012 societatea a înregistrat în contul 6021 “Cheltuieli cu materiale consumabile” suma de lei iar în contul 722 “Venituri din producția de Imobilizări corporale” suma de lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a prezentat situații de lucrări în care sunt cuprinse materiale în suma de lei și manopera în suma de lei.

Astfel, din suma de lei reprezentând achiziții de materiale consumabile societatea a prezentat documente din care rezultă utilizarea acestora doar pentru suma de lei, nu și pentru diferența în suma de lei, pentru care societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

Având în vedere că SC X SRL nu a justificat cu documente, respectiv cu devize, situații de lucrări sau procese verbale de recepție că materialele în cauză au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile, organele de

inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de lei.

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

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

a) operațiuni taxabile;”

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei, se retine ca SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei deoarece nu a prezentat devize, situatii de lucrari sau procese-verbale de receptie din care rezulte ca achizitiile in cauza sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, contestatia urmeaza sa fie admisa pentru suma de lei si respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei.

4. Referitor la impozitul pe dividende in suma de lei, stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr./24.08.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza aceasta suma.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL inregistreaza la data de 30.06.2012 un sold debitor al contului 461 “Debitori diversi” in suma de lei, din care suma de lei reprezinta avans cladire M. V. si a fost tranferata de SC X SRL, prin banca, asociatilor societatii B. G. si B. E..

Pentru justificarea acestui avans societatea a prezentat antecontractul de vanzare-cumparare nr. .../01.07.2011 incheiat intre B. E. si B. G., in calitate de promitenti vanzatori si SC X SRL in calitate de promitent cumparator, avand valoarea de lei si al carui obiect il reprezinta transferul dreptului de proprietate asupra urmatoarelor imobile:

- teren in suprafata totala de mp situat in intravilanul loc. M. V. pe care au fost ridicate urmatoarele imobile: casa de locuit dotata si mobilata la nivelul unei pensiuni de .. margarete, cladire pentru centrala si depozitare lemn foc, crama amenajata la subsolul cladirii, piscina iluminata subacvatic si teren de tenis cu nocturna;

- casuta din lemn pe doua nivele de .. mp pe nivel si pescarie imprejmuita cu gard de .. m inaltime din panouri de plasa galvanizata sudata, populata cu crap, caras, stiuca, amur etc.;

- distilerie autorizata cu toate utilitatile conform standardelor legale, sursa de apa din put forat, bazin din beton pentru colectare borhot. Distileria are in dotare patru cazane din cupru complet automatizate cu reductoare si opt bazine din tabla pentru preluare materie prima;

- livada pomi fructiferi in suprafata de mp;

- o parcela de vita de vie nobila terasata in suprafata de mp;

- teren extravilan in suprafata de mp.

Organele de inspectie fiscala au solicitat societatii documente care sa justifice proprietatea vanzatorilor asupra imobilelor care constituie obiectul antecontractului de vanzare-cumparare.

SC X SRL a prezentat contracte de vanzare-cumparare sub semnatura privata, incheiate intre diverse persoane fizice si cumparatorii B. G. si B. E., pentru o parte din terenul cuprins in antecontractul de vanzare cumparare si trei extrase de carte funciara care atesta proprietatea vanzatorilor asupra unei parti din terenul cuprins in antecontract.

Avand in vedere documentele puse la dispozitie de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca antecontractul de vanzare-cumparare s-a incheiat intre persoane afiliate, promitentii vanzatori fiind asociati si administratori ai SC X SRL, nu a fost autentificat si nu prevede o data certa pentru transferul dreptului de proprietate.

De asemenea, societatea nu a prezentat documente care sa faca dovada dreptului de proprietate al persoanelor fizice B. G. si B. E. asupra imobilelor care constituie obiectul antecontractului de vanzare-cumparare.

Din fisele fiscale depuse la Administratia Finantelor Publice B. M. pentru persoanele fizice B. G. si B. E. rezulta ca acestea nici nu putea fi construite din veniturile realizate in perioada 2002-2011.

Mai mult, achizitionarea acestor imobile nu se justifica pentru obiectul de activitate al societatii, respectiv lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de lei a fost utilizata pentru acoperirea cheltuielilor efectuate de persoanele fizice B. G. si B. E. cu realizarea bunurilor care fac obiectul antecontractului de vanzare-cumparare nr./01.07.2011, in conditiile in care in contractele de vanzare-cumparare si extrasele de carte funciara prezentate de societate, aceste bunuri nu sunt mentionate.

In concluzie, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de lei reprezinta dividende ridicate de asociati si au stabilit un impozit pe dividende in suma de lei.

In drept, art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect reincadrând forma tranzactiilor dintre SC X SRL si asociatii acesteia B. G. si B. E. pentru a reflecta continutul economic al acesteia, considerand suma de lei ca fiind ridicata de asociati in scopuri personale.

Astfel, prin antecontractul de vanzare-cumparare nr. .../01.07.2011, prezentat de societate pentru justificarea sumei de lei, promitentii vanzatori B. G. si B. E. doar se obliga sa vanda bunurile imobile care fac obiectul acestuia, fara sa se faca transferul dreptului de proprietate.

Mai mult, societatea a prezentat documente care atesta dreptul de proprietate al promitentilor vanzatori B. G. si B. E., doar asupra unei parti din terenul cuprins in antecontractul de vanzare cumparare.

Avand in vedere ca imobilele reprezentand casa de locuit dotata si mobilata la nivelul unei pensiuni de .. margarete, cladire pentru centrala si depozitare lemn foc, crama amenajata la subsolul cladirii, piscina iluminata subacvatic si teren de tenis cu nocturna, casuta din lemn pe doua nivele de .. mp pe nivel, pescarie si distilerie nu sunt mentionate in aceste documente, respectiv in contractele de vanzare-cumparare si in extrasele de carte funciara, rezulta ca transferurile in suma de lei catre asociatii SC X SRL au fost utilizate in interes personal, respectiv pentru acoperirea de catre acestia a cheltuielilor efectuate cu realizarea acestor bunuri.

Art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003 prevede:

“(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

12. 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.”

Art. 67 alin. (1) din același act normativ precizează:

“(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor.”

În temeiul prevederilor legale citate, se reține ca suma de lei folosită de asociații SC X SRL în interes personal reprezintă dividende pentru care societatea avea obligația să calculeze, să rețină și să plătească impozitul pe dividende în suma de lei.

În acest sens s-a pronunțat într-o cauză similară și Tribunalul M. – Secția Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal prin sentința civilă nr./18.04.2012, rămasă irevocabilă la data de 06.06.2012 prin nerecurare, precizând că plățile efectuate de societate în favoarea administratorului sau asociatului în limita profitului realizat și nerepartizat la dividende, respectiv soldul contului 117 “Rezultatul reportat” plus soldul contului 121 “Profit sau pierdere” sunt asimilate dividendelor și se impozitează conform art. 67 din Legea nr. 571/2003.

Sustinerea contestatoarei că a depus documente care justifică contraprestările financiare, în raport de obiectul tranzacției și interesul economic, chiar dacă o parte din ele sunt în etapa promisiunilor de vânzare-cumpărare și de întocmire a documentelor necesare întabularii nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, așa cum s-a arătat în conținutul deciziei, contractele de vânzare-cumpărare sub semnatura privată și extrasele de carte funciara atestă dreptul de proprietate al asociaților SC X SRL doar asupra unei părți a terenurilor care fac obiectul antecontractului de vânzare-cumpărare nr./01.07.2011 nu și asupra imobilelor în cauză.

În concluzie, pentru capatul de cerere reprezentând impozit pe dividende în suma de lei, contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

5. Referitor la suma totală de lei reprezentând dobânzi și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit, taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe dividende, calculate prin decizia de impunere

nr./24.08.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza aceasta suma.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.08.2012 organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei pentru care, tinand cont de taxa pe valoarea adaugata de rambursat inregistrata de societate in perioada verificata, au calculat dobanzi de intarziere in suma de ... lei.

Asa cum s-a aratat la capetele de cerere solutionate anterior, SC X SRL nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei, prin urmare, tinand cont de faptul ca taxa pe valoarea adaugata de rambursat inregistrata de societate in perioada verificata este mai mare decat taxa pe valoarea adaugata determinata suplimentar in suma de lei, societatea nu datoreaza dobanzile de intarziere in suma de

De asemenea, asa cum s-a aratat la capetele de cerere solutionate anterior, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de lei si impozitul pe dividende in suma de lei.

Pentru neachitarea la scadenta a impozitului pe profit determinat suplimentar in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Pentru neachitarea la scadenta a impozitului pe dividende determinat suplimentar in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

In drept, art.119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata precizeaza:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”.

Art. 120 alin. (1) si (7) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, prevede:

“(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru impozitul pe profit in suma de lei si impozitul pe dividende in suma de

lei, neachitate la scadenta, SC X SRL datoreaza dobanzile de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe profit si in suma de lei aferente impozitului pe dividende.

Art. 120¹ alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010, prevede:

“(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse”.

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat SC X SRL nu a achitat impozitul pe profit in suma de lei si impozitul pe dividende in suma de lei in termenul legal, datoreaza penalitatile de intarziere in suma de lei, respectiv in suma de lei, calculate prin aplicarea cotei de 15%.

In concluzie, pentru capatul de cererere reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe profit, taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe dividende, contestatia urmeaza sa fie admisa pentru suma de lei reprezentand dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere din care in suma de lei aferente impozitului pe profit si in suma de lei aferente impozitului pe dividende.

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

DECIDE

1. Desfiintarea raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 24.08.2012 in ceea ce priveste suma totala de lei reprezentand impozit pe profit in suma de lei, dobanzi de intarziere aferente in suma de lei si

penalitati de intarziere aferente in suma de lei si anulara deciziei de impunere nr. /24.08.2012 pentru aceasta suma, urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pe aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta, precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in B. M., str. V., nr. ././.. pentru suma totala de lei reprezentand: impozit pe profit in suma de lei, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, impozit pe dividende in suma de lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

3. Admiterea contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in B. M., str. V., nr. ././.., pentru suma totala de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si dobanzi de intarziere aferente in suma de lei si anulara deciziei de impunere nr. ... /24.08.2012 pentru aceasta suma.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul M. in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV