

032009NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. ../17.06.2009 înregistrată la direcție sub nr. ../18.06.2009, asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L.**

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală la data de 15.05.2009 și are ca obiect suma de .. lei, reprezentând:

- .. lei – impozit pe profit
- .. lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .. lei – taxă pe valoarea adăugată;
- .. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .. lei – impozit pe dividende;
- .. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende.

Între suma totală menționată de societate ca fiind contestată reprezentând impozit pe profit, respectiv AA lei, și impozitul pe profit contestat prezentat detaliat de petentă în contestație și preluat întocmai în preambulul prezentei decizii la punctul I, există o diferență de BB lei, în sensul că impozitul contestat este mai mic cu această sumă dintr-o eroare de adiție a societății contestatoare.

Constatand ca în speta sunt indeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. X S.R.L.**

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ../15.05.2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ../14.05.2009 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, arătând următoarele:

Referitor la impozitul pe profit, contestă impozitul stabilit suplimentar în sumă totală de .. lei și majorările de întârziere aferente în sumă de .. lei, motivând astfel:

- .. lei – impozit pe profit aferent cheltuielilor cu serviciile turistice cu destinația Israel, efectuate de societate și înregistrate ca și cheltuieli de protocol în sumă de .. lei. Cheltuielile nu au fost efectuate în favoarea administratorului, ci au plecat în excursie salariați și colaboratori ai societății;
- .. lei - impozit pe profit aferent cheltuielilor cu amortizarea clădirii unde se află sediul societății în sumă de .. lei. Clădirea a fost considerată eronat de organele de inspecție fiscală ca fiind clădire administrativă și încadrată în clasa 1.6.4 „Clădiri administrative”, întrucât este o clădire modestă la care s-au efectuat lucrări de igienizare și întreținere, în care se află sediul societății și se desfășoară activitatea societății (sunt depozitate o serie de materiale), societatea încadrându-se la clasa 1.5.14 „Alte construcții pentru afaceri, comerț, depozitare neregăsite în cadrul subgrupeii 1.5.”
- .. lei – impozit pe profit aferent cheltuielilor cu amortizarea în sumă de .. lei, aferente unor bunuri achiziționate pentru societate;

- .. lei – impozit pe profit calculat pentru rezerva legală constituită în sumă de .. lei;
- .. lei – impozit pe profit aferent prestărilor de servicii amenajare curte interioară a societății în valoare de .. lei;
- .. lei – impozit pe profit calculat pentru cheltuieli efectuate în folosul societății în sumă de .. lei (termopane, beton, vopsea, burlane, montare burlane, servicii diverse și servicii medicale);
- .. lei – impozit pe profit calculat pentru cheltuieli de transport efectuate de SC W SRL și înregistrate de societate pe bază de facturi în sumă de .. lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, petenta contestă taxa stabilita suplimentar în sumă totală de .. lei și majorările de întârziere aferente în sumă de .. lei, motivând astfel:

- .. lei – taxa pe valoarea adaugata aferenta unor bunuri achizitionate in beneficiul societatii (termopane, beton, burlane, vopsea, montare termopane si servicii diverse);
- .. lei – taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe documente emise de SC W SRL , respectiv facturi fiscale.

Referitor la impozitul pe dividende, petenta contestă impozitul stabilit suplimentar în sumă totală de .. lei și majorările de întârziere aferente în sumă de .. lei, motivând astfel:

- .. lei – impozit pe dividende calculat pentru sume inregistrate de societate in evidenta contabila in conturi de cheltuieli nedeductibile fiscal;
- ... lei – impozit calculat pentru servicii turistice;
- .. lei – impozit calculat pentru rezerve legale constituite.

În consecință, S.C. X S.R.L. solicită „diminuarea diferențelor stabilite în urma controlului fiscal efectuat la societate”.

II. Activitatea de Inspecție Fiscală a emis pentru S.C. X S.R.L. în data de 15.05.2009, **Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală**, potrivit careia:

Referitor la impozitul pe profit, la punctul 2.1.1 „Obligatii fiscale suplimentare de plată” se mentioneaza urmatoarele:

- perioada verificata: 01.01.2006 – 31.12.2008;
- .. lei – impozit pe profit;
- .. lei – majorari de intarziere aferente.

La punctul 2.1.2 „Motivul de fapt” se menționează:

- Impozit pe profit stabilit suplimentar în suma de .. lei, din care:
- .. lei – cheltuieli care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri (materiale de constructii, prestari de servicii), carora le corespunde un impozit in suma de .. lei;
- .. lei – cheltuiala nedeductibila reprezentand contravaloarea unor servicii turistice cu destinația Israel si a unor servicii medicale efectuate in favoarea actionarului unic, careia îi corespunde un impozit în sumă de .. lei;
- .. lei – cheltuieli nedeductibile aferente calcularii eronate a amortizării unui mijloc fix prin încadrarea acestuia (clădire administrativă – clasa 1.6.4) la o durata normală de funcționare mai mica decât cea corectă. Societatea a luat

în calcul o durată normală de utilizare de 21 de ani, față de cea corectă de 40 – 60 ani. La inspecție s-a procedat la recalcularea amortizării prin aplicarea regimului de amortizare liniară la valoarea de intrare a mijlocului fix. S-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .. lei;

- .. lei – cheltuiala nedeductibila reprezentand contravaloarea prestarilor de servicii pentru care nu sunt încheiate contracte, careia îi corespunde un impozit pe profit în suma de .. lei;
- .. lei – cheltuiala aferentă achizițiilor de bunuri de la un contribuabil inactiv, careia îi corespunde un impozit pe profit în suma de .. lei;
- .. lei – rezerva legala nedeductibila neevidențiată în nota explicativă 3 „Repartizarea profitului” anexă la situația financiară la 31.12.2007, situații aprobate de administrator, depuse la organul fiscal teritorial și publicate, careia îi corespunde un impozit în sumă de .. lei;
- .. lei – mijloc fix achiziționat (platformă macara) a carui valoare se recuperează eşalonat prin amortizare pe o perioadă de la 20 la 30 ani, eronat înregistrată de societate pe costuri, cu un impozit aferent în sumă de .. lei.

La punctul 2.1.3 „Temeiul de drept” sunt înscrise următoarele acte normative:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:
 - art. 21 alin.(4) lit. e) – cheltuieli facute în favoarea asociaților;
 - art. 21 alin.(1) – cheltuieli ce nu sunt aferente veniturilor;
 - art. 21 alin.(4) – cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la baza un document justificativ sunt nedeductibile;
- H.G. 2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe;
- O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală – art. 120 alin (1) – majorări de întârziere pentru diferența suplimentară stabilită la inspecție.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, la punctul 2.1.1 „Obligații fiscale suplimentare de plată” se menționează următoarele:

- perioada verificată: 01.01.2006 – 31.12.2008;
- ... lei – taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – majorări de întârziere aferente.

La punctul 2.1.2 „Motivul de fapt” se menționează:

- .. lei – T.V.A. dedusă eronat de societate, aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate care nu sunt în beneficiul societății;
- .. lei – T.V.A. deductibilă înregistrată de societate de pe documente emise de un contribuabil inactiv (referat declarare inactiv nr. ../23.05.2006 publicat în Monitorul Oficial nr. ../10.07.2006);
- majorări de întârziere calculate pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

La punctul 2.1.3 „Temeiul de drept” sunt înscrise următoarele acte normative:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal – art. 145 alin.(8) lit. a), art. 146 alin.(1) lit. a) – deducere eronată;
- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal – art. 11 alin.(1²) – tranzacții efectuate de contribuabili inactivi;

- Ordin nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi – art. 3 alin.(1) și (2) – deducerea taxei de pe documente emise de contribuabili inactivi;
- O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală – art. 120 – majorări de întârziere.

Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, la la punctul 2.1.1 „Obligații fiscale suplimentară de plată” se menționează următoarele:

- perioada verificată: 01.01.2006 – 31.12.2008;
- ... *lei* – impozit pe dividende stabilit suplimentar;
- .. lei – majorări de întârziere aferente.

La punctul 2.1.2 „Motivul de fapt” se menționează:

La 31.12.2007 societatea a realizat un profit net de .. lei. În nota explicativă 3 „Repartizarea profitului”, anexa la situația financiară la 31.12.2007, societatea propune repartizarea profitului net de .. lei la dividende. În evidența contabilă societatea a evidențiat repartizarea profitului realizat la 31.12.2007 conform notei contabile nr. 5, astfel:

- .. lei în creditul contului 457 „Dividende de repartizat”;
- .. lei în creditul contului 106.01 „Rezerve legale”.

Dividendele repartizate nu au fost distribuite până la 31.12.2008.

Situația financiară la 31.12.2007 însoțită de notele explicative și raportul administratorului a fost depusă la organul fiscal și înregistrată sub nr. ../14.02.2008. Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale. Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după întrunirea adunării generale a asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor ca dividende convenite asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii. În notele explicative trebuie să se prezinte separat propunerea de repartizare a profitului net, potrivit Legii contabilității.

Având în vedere faptul că situațiile financiare au fost aprobate de adunarea generală a asociaților, au fost depuse la instituțiile prevăzute de lege și au fost publicate, la inspecția fiscală s-a stabilit impozit pe dividende stabilit suplimentar, din care:

- ... *lei* – impozit aferent unor sume plătite la diverși furnizori pentru livrări de bunuri, prestări de servicii în favoarea asociatului unic al societății, respectiv domnul AG (mobiliar, servicii turistice și alte bunuri) conform facturilor evidențiate în contabilitate în contul 658.1 „Cheltuieli cu amenzi și penalități”, luate în calcul la determinarea profitului impozabil, în contul 623.1 „Cheltuieli de protocol” și contul 645.8 „Alte cheltuieli cu asigurările și protecția socială”. Potrivit prevederilor legale dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile și serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend;

- *lei* – impozit determinat la control la o bază impozabilă de .. lei, reprezentând profit net realizat la 31.12.2007 și repartizat potrivit NC nr. .. la rezerve legale contrar celor înscrise în Nota 3 la bilanț;

- majorari de intarziere calculate pentru neachitarea la termen a impozitului pe dividende stabilit suplimentar.

La punctul 2.1.3 „Temeiul de drept” sunt înscrise următoarele acte normative:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal – art. 7 lit. d) pct. 12 – definirea dividendelor;
- Ordin nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene – alin. (3) si (4), pct. 222 – momentul inregistrării in contabilitate a repartizării profitului realizat la sfarsitul exercitiului financiar;
- Ordin nr. 1752/2005 – pct. 258 – notele explicative la bilant;
- Ordin nr. 1752/2005 – pct. 267 – 268 – aprobarea si publicarea situatiilor financiare;
- Ordin nr. 1752/2005 – pct. 271 – publicarea propunerii de distribuire a profitului;
- Legea contabilitatii nr. 82/1991 republicata – art. 29, 30 si 35 – referitor la situatiile financiare;
- O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala – art. 120 – majorari de intarziere.

Decizia de impunere nr. ../15.05.2009 are ca anexă Raportul de inspectie fiscala nr. ../14.05.2009 în care la capitolul II „Date despre contribuabil” se menționează ca obiectul principal de activitate al S.C. X S.R.L. îl constituie comerțul cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse alimentare, cod CAEN 4719, *societatea fiind administrată de domnul AG care are și calitatea de asociat unic.*

La capitolul III „Constatări fiscale” se precizează, printre altele, următoarele:

1.3. Referitor la impozitul pe profit – Baza de impozitare, in urma verificarii documentelor puse la dispozitie de societate organele de inspectie fiscala au reintregit masa impozabila cu urmatoarele sume:

Pentru anul 2006:

- .. lei – cheltuieli care nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri (materiale de construcții – beton, burlane, vopsea);
- .. lei – cheltuieli nedeductibile aferente calculării eronate a amortizării unui mijloc fix (cladire administrativa);
- .. lei – cheltuiala nedeductibila reprezentând contravaloarea unor servicii turistice cu destinația Israel efectuate in favoarea administratorului.

Pentru anul 2007:

- .. lei - cheltuieli care nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri (geamuri termopan, montare geamuri termopan);
- .. lei – cheltuieli nedeductibile cu amortizarea unor bunuri achiziționate care nu sunt aferente veniturilor, încălcându-se prevederile art. 21 alin.(1) din Codul fiscal;
- .. lei - cheltuieli nedeductibile aferente calculării eronate a amortizării unui mijloc fix (cladire administrativa);

- .. lei - cheltuieli nedeductibile reprezentând contravaloarea unor servicii turistice cu destinația Israel și a unor servicii medicale efectuate în favoarea asociatului;
- .. lei – cheltuială nedeductibilă reprezentând contravaloarea prestărilor de servicii pentru care nu sunt încheiate contracte, încalcându-se prevederile art. 21 alin.(4) lit. m) din Codul fiscal;
- .. lei - cheltuiala nedeductibilă aferentă achizițiilor de bunuri de la un contribuabil inactiv (SC W SRL);
- .. lei - rezerva legala nedeductibila neevidențiată în nota explicativă 3 „Repartizarea profitului” anexă la situația financiară la 31.12.2007, situații aprobate de administrator, depuse la organul fiscal teritorial și publicate.

Pentru anul 2008:

- .. lei - mijloc fix achiziționat (platformă macara) a carui valoare se recuperează eșalonat prin amortizare pe o perioadă de la 20 la 30 ani;
- .. lei - cheltuieli nedeductibile aferente calculării eronate a amortizării unui mijloc fix (clădire administrativă);
- .. lei - cheltuieli nedeductibile cu amortizarea unor bunuri achiziționate care nu sunt aferente veniturilor, încalcându-se prevederile art. 21 alin.(1) din Codul fiscal.

Situația detaliată a cheltuielilor neadmise la deducere la calculul profitului impozabil este redată detaliat în anexa 4 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru diferența suplimentară stabilită la control s-au calculat majorări de întârziere în sumă de .. lei în baza art. 120 din O.G. nr.92/2003, republicată (anexa nr. 3 la raport).

2.2. b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă, la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere pentru suma de .. lei, compusă din suma de .. lei reprezentând taxă aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate care nu sunt în beneficiul societății și .. lei reprezentând taxă înregistrată de societate de pe documente emise de un contribuabil inactiv, respectiv SC W SRL (referat declarare inactiv nr. ../23.05.2006 publicat în Monitorul Oficial nr. ../10.07.2006).

Situația detaliată a taxei pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere este redată în anexa nr. 4 la raport, iar în anexa 5 este prezentată situația majorărilor de întârziere, potrivit căreia s-au calculat majorări aferente diferenței stabilite în sumă de .. lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată – punctul 2.2. a) – se menționează că aceasta a fost calculată la veniturile realizate din vânzarea de mărfuri cu ridicata (țevi).

3.3. Referitor la impozitul pe dividende, în urma verificărilor efectuate s-au constatat următoarele:

La inspecția fiscală s-a stabilit impozit pe dividende stabilit suplimentar, din care:

- .. lei – impozit aferent unor sume plătite, în perioada mai 2007 – decembrie 2008, la diverși furnizori pentru livrări de bunuri, prestări de servicii în favoarea asociatului unic al societății, respectiv domnul AG. Situația acestor facturi este prezentată în anexa nr. 6 la raport.

- .. lei – impozit determinat la control la o baza impozabila de .. lei, reprezentând profit net realizat la 31.12.2007 și repartizat potrivit NC nr. .. la rezerve legale contrar celor înscrise în Nota 3 la bilanț:

Pentru diferența suplimentară stabilită la control s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei în baza art. 120 din O.G. nr.92/2003, republicată (anexa nr. 7 la raport).

III. Luând în considerare motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

1. Cauza supusă soluționării este dacă este legală măsura organelor de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală de a stabili suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L. un impozit pe profit în sumă de .. lei și majorări de întârziere aferente în sumă de .. lei.

În fapt

Referitor la impozitul pe profit în sumă de .. lei

SC X SRL a înregistrat ca și cheltuieli deductibile fiscal suma de .. lei reprezentând contravaloarea unor materiale de construcții (geamuri termopan, beton, burlane, vopsea) și a unor servicii (montare geamuri termopan).

Organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal, întrucât nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri.

Cu adresa nr. ../07.07.2009 Biroul soluționare contestații a solicitat societății contestatoare, printre altele, să transmită în susținerea contestației documente prin care să probeze simpla afirmație că bunurile și serviciile respective au fost achiziționate/prestate în beneficiul societății. Cu adresa nr. ../10.07.2009, înregistrată la D.G.F.P. sub nr. ../15.07.2009, petenta răspunde parțial solicitărilor, pentru acest capăt de cerere netransmițând niciun document și nefăcând nicio precizare.

Referitor la impozitul pe profit în sumă de .. lei

SC X SRL a înregistrat ca și cheltuieli deductibile fiscal suma de .. lei reprezentând contravaloarea unor servicii turistice cu destinația Israel (.. lei) și a unor servicii medicale (.. lei).

Organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal, întrucât au fost efectuate în favoarea asociatului, stabilind o diferență de impozit pe profit în sumă de .. lei.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că serviciile turistice în Israel nu au fost efectuate în favoarea asociatului ci au mers în excursie salariați și colaboratori ai societății, iar serviciile medicale au fost prestate în folosul societății.

Cu adresa nr. ../07.07.2009 Biroul soluționare contestații a solicitat societății contestatoare, printre altele, să transmită în susținerea contestației documente prin care să probeze simpla afirmație că au mers în excursie salariați și colaboratori ai societății. Cu adresa nr. ../10.07.2009, înregistrată la D.G.F.P. sub nr. ../15.07.2009, petenta răspunde parțial solicitărilor, pentru acest capăt de cerere netransmițând niciun document și nefăcând nicio altă precizare.

Referitor la impozitul pe profit în sumă de .. lei

Organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de .. lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal ca urmare a calculării eronate a amortizării unui mijloc fix (clădire) prin încadrarea acestuia, de către societate, la o durată normală de funcționare mai mică decât cea corectă. La inspecție s-a stabilit că mijlocul fix în cauză se încadrează în clasa 1.6.4 - clădire administrativă. Societatea a luat în calcul o durată normală de utilizare de 21 de ani, față de cea corectă de 40 – 60 ani. La inspecție s-a procedat la recalcularea amortizării stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar în sumă de .. lei.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că aceasta a fost considerată eronat de organele de inspecție fiscală ca fiind clădire administrativă și încadrată în clasa 1.6.4 „Clădiri administrative”, întrucât este o clădire modestă la care s-au efectuat lucrări de igienizare și întreținere, în care se află sediul societății și se desfășoară activitatea societății (sunt depozitate o serie de materiale), societatea încadrând-o la clasa 1.5.14 „Alte construcții pentru afaceri, comerț, depozitare neregăsite în cadrul subgrupeii 1.5.”

Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

Organele de inspecție fiscală, în anexa nr. 4 a Raportului de inspecție fiscală nr. .../14.05.2009, au stabilit că suma de ... lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal cu amortizarea unor bunuri achiziționate care nu sunt aferente veniturilor, încalcându-se prevederile art. 21 alin.(1) din Codul fiscal, fără a se menționa care sunt aceste bunuri, când au fost achiziționate și în baza căror documente.

În Decizia de impunere nr. .../15.05.2009 cheltuielile în sumă de lei au fost cumulate cu cheltuielile în sumă de lei, fiind prezentate doar explicațiile referitoare la aceste din urmă cheltuieli – calcul eronat al amortizării prin încadrarea mijlocului fix (clădire administrativă) la o altă clasă.

Petenta contestă impozitul în sumă de ... lei precizând doar ca bunurile au fost achiziționate pentru societate.

Cu adresa nr./07.07.2009 Biroul soluționare contestații a solicitat societății contestatoare, printre altele, să transmită documentele de achiziție a mijloacelor fixe în cauză, în copie, precum și documente în susținerea motivației. Cu adresa nr. ./10.07.2009, înregistrată la D.G.F.P. sub nr. .../15.07.2009, petenta răspunde parțial solicitărilor, pentru acest capăt de cerere netransmitând niciun document și nefăcând nicio altă precizare.

Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

SC X SRL a înregistrat ca și cheltuieli deductibile fiscal suma de .. lei reprezentând contravaloarea serviciilor prestate în baza facturii nr. .../02.07.2007 emisă de SC Y SRL, în care la rubrica „Denumirea serviciilor” se precizează „prestare servicii conform contract nr. .../25.05.2007”.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal, întrucât pentru aceste servicii societatea nu are încheiate contracte cu prestatorul de servicii.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că serviciile au fost prestate în beneficiul societății.

Urmare solicitării Biroului soluționare contestații, efectuată cu adresa nr. .../07.07.2009, petenta a transmis în copie „Comanda de reclamă în catalogul Y” nr./25.05.2007 încheiată între prestatorul SC Y SRL și beneficiarul SC X SRL, comanda având ca obiect servicii de publicitate în domeniul materialelor de construcții, produse tubulare, în valoare totală de ... euro, document care poartă ștampila și semnatura părților.

Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

SC X SRL a înregistrat în perioada septembrie 2007 – decembrie 2007 cheltuieli deductibile fiscal în sumă totală de ... lei în baza unor facturi fiscale emise de SC W SRL .

Organele de inspecție fiscală au stabilit că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile înregistrate în baza facturilor emise de SC W SRL , întrucât acest contribuabil a fost declarat inactiv prin referatul nr. .../23.05.2006 publicat în Monitorul Oficial nr. ...10.07.2006, stabilind în sarcina petentei o diferență de impozit pe profit sumă de .. lei.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că aceste cheltuieli au fost înregistrate baza facturilor fiscale emise de SC W SRL .

Referitor la impozitul pe profit în sumă de .. lei

Societatea a depus la data de 14.02.2008 la organul fiscal situația financiară la 31.12.2007 însoțită de notele explicative. Potrivit notei explicative 3 „Repartizarea profitului” profitul net de repartizat în sumă totală de .. lei a fost repartizat integral la dividende. Prin nota contabilă nr. ../31.12.2007 societatea înregistrează repartizarea profitului astfel:

- .. lei în creditul contului 457 „Dividende de repartizat”;
- .. lei în creditul contului 106.01 „Rezerve legale”.

Organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit în sumă de 929 lei, întrucât profitul net în sumă de ... lei a fost repartizat în contabilitate la rezerve legale contrar celor înscrise în Nota explicativă 3 la bilanț, astfel diminuându-se nelegal profitul impozabil cu suma de ... lei.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că aceste suma de ... lei reprezintă rezervă legală.

Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

Organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ... lei reprezintă cheltuielă nedeductibilă fiscal, întrucât această sumă constituie contravaloarea unui mijloc fix achiziționat (platformă macara) cu factura nr. ../22.12.2008 a cărei valoare se recuperează eşalonat prin amortizare pe o perioadă de la 20 la 30 ani.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că această sumă reprezintă de fapt contravaloarea unor „servicii amenajare curte interioară a societății”.

Cu adresa nr. ../07.07.2009 Biroul soluționare contestații a solicitat societății contestatoare, printre altele, să transmită în copie factura nr. .../22.12.2008 emisă de SC Z SRL și documente în susținerea afirmației că suma de ... lei reprezintă contravaloarea unor „servicii amenajare curte interioară a societății”. Cu adresa nr. .../10.07.2009, înregistrată la D.G.F.P. sub nr.

../15.07.2009, petenta transmite în copie factura solicitată și un deviz al obiectului semnat și ștampilat de SC Z SRL, dar fără datele beneficiarului.

În drept,

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reglementează următoarele:

Art. 21 alin. (1) *„Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”*

Art. 21 alin. (2) *„Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:*
(...)

d) *cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;*
(...).”

Art. 21 alin. (4) *Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

(...)

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

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;*

(...)

m) *cheltuielile cu serviciile de management, consultantă, 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;*

(...).”

Referitor la tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la art. 11 alin. (1²) stipulează: *„De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.”*

Ordinul 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, la art. 3 prevede:

„(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) *Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.*”

Referitor la repartizarea profitului net

Ordin nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, prevede în capitolul 2:

Punctul 3 – (...)

(2) Persoanele juridice (...) întocmesc *situații financiare anuale simplificate care cuprind:*

- bilanț prescurtat,
- cont de profit și pierdere,
- *note explicative la situațiile financiare anuale simplificate. (...)*”

Punctul 222. – „(1) În contabilitate, profitul sau pierderea se stabilește cumulat de la începutul exercițiului financiar.

(2) Rezultatul definitiv al exercițiului financiar se stabilește la închiderea acestuia și reprezintă soldul final al contului de profit și pierdere.

(3) Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectuează în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

(4) Sumele reprezentând rezerve constituite din profitul exercițiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil 129 "Repartizarea profitului" = 106 "Rezerve". Profitul contabil rămas după această repartizare se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 "Rezultatul reportat", de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații legale. Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende convenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii. Entitățile nu pot reveni asupra înregistrărilor efectuate cu privire la repartizarea profitului.(...)”

Punctul 223 „Notele explicative trebuie:

(...)

b) să ofere informații suplimentare care nu sunt prezentate în bilanț, contul de profit și pierdere și, după caz, în situația modificărilor capitalurilor proprii și/sau situația fluxurilor de trezorerie, dar sunt relevante pentru înțelegerea oricăroră dintre acestea.”

Punctul 258 „În notele explicative trebuie să se prezinte separat propunerea de repartizare a profitului net pe destinații, astfel:

- a) *sumele repartizate la rezerve;*
- b) *sumele repartizate pentru acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți;*
- c) *dividende;*
- d) *alte repartizări.”*

Punctele 267 – 268 „Situatiile financiare anuale, însoțite de raportul administratorilor pentru exercițiul financiar în cauză, sunt supuse aprobării adunării generale a acționarilor sau asociaților, potrivit legislației în vigoare.

Situatiile financiare anuale, aprobate în mod corespunzător, și raportul administratorilor, împreună cu raportul de audit sau raportul de verificare, după caz, se publică în conformitate cu legislația în vigoare.”

Punctul 271 – „(1) Împreună cu situațiile financiare anuale trebuie publicată propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii contabile.

(2) Distribuirea profitului sau acoperirea pierderii contabile se prezintă în notele explicative.”

Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, reglementează următoarele:

Articolul 29

„(1) Situatiile financiare anuale vor fi însoțite de raportul administratorilor, raportul de audit sau raportul comisiei de cenzori, după caz, și de propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii contabile.”

Articolul 35

„(1) Persoanele juridice care organizează contabilitatea în partidă dublă trebuie să publice, potrivit prevederilor legale, situațiile financiare anuale. Fac obiectul publicării situațiile financiare anuale, raportul administratorilor și raportul de audit sau raportul comisiei de cenzori, după caz. (...)”

Referitor la impozitul pe dividende, Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la art. 67 alin. (1) prevede: *”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 31 decembrie a anului respectiv.”*

Referitor la clasificarea mijloacelor fixe

H.G. Nr. 2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, prevede următoarele:

Pentru clasa 1.5.14. „Alte construcții pentru afaceri, comerț, depozitare neregăsite în cadrul subgrupeii 1.5.” durata normală de funcționare este 16 - 24 ani, iar pentru clasa 1.6.4. „Clădiri administrative” durata normală de funcționare este 40 - 60 ani.

Referitor la rolul activ și dreptul de apreciere al organului fiscal, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

Art.6

„Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția

admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Art.7 alin.(2)

„Rolul activ

Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Referitor la sarcina probei, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, prevede următoarele:

Art. 64

„Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Art. 65

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

Referitor la majorările de întârziere

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art. 120 alin. (1) „*Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*”

Referitor la soluționarea contestației, art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, republicat, precizează:

“*În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*”

Referitor la soluții asupra contestației

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

Art. 216 alin. (3) „Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Față de motivele de fapt și de drept, reținem următoarele:

- Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

Potrivit actelor normative stipulate în drept, la determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. Contribuabilul are sarcina de a dovedi prin documente justificative faptul că el este beneficiarul bunurilor și serviciilor achiziționate/prestate.

În cazul de față SC X SRL a înregistrat în evidență achiziționări de materiale de construcții (beton, burlane, vopsea, geamuri termopan) și prestări de servicii de montare geamuri termopan, fără a prezenta organelor de inspecție fiscală documente prin care să probeze că aceste bunuri și servicii au fost utilizate în folosul societății.

Deși, urmare contestației formulate, Biroul soluționare contestații a solicitat societății contestatoare să transmită în susținere documente prin care să dovedească simpla afirmație că bunurile respective au fost achiziționate în beneficiul societății, petenta nu depune la dosarul cauzei niciun document și nu mai face nicio precizare privind acest capăt de cerere.

Având în vedere cele prezentate, întrucât societatea contestatoare nu aduce în susținerea contestației argumente și documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, reținem că măsura acestora de neadmitere la deducere a cheltuielilor în sumă de .. lei este legală, cu consecința stabilirii unui impozit pe profit în sumă de .. lei.

- Referitor la impozitul pe profit în sumă de .. lei

Conform prevederilor legale invocate în drept, la determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, cheltuielile făcute în favoarea asociațiilor fiind nedeductibile fiscal. Contribuabilul are sarcina de a dovedi prin documente justificative faptul că el este beneficiarul serviciilor prestate.

SC X SRL a înregistrat ca și cheltuieli deductibile fiscal suma de .. lei reprezentând contravaloarea unor servicii turistice cu destinația Israel (.. lei) și a unor servicii medicale (...lei), fără a prezenta organelor de inspecție fiscală documente prin care să demonstreze că aceste servicii au fost efectuate în folosul societății.

Deși, urmare contestației formulate, Biroul soluționare contestații a solicitat societății contestatoare să transmită în susținere documente prin care să dovedească simpla afirmație că au mers în excursie salariați și colaboratori ai societății, petenta nu depune la dosarul cauzei niciun document și nu mai face nicio precizare privind acest capăt de cerere.

Referitor la serviciile medicale petenta doar precizează că sunt în folosul societății, fără a justifica în ce mod societatea este beneficiara acestor servicii.

Având în vedere cele prezentate, întrucât societatea contestatoare nu aduce în susținerea contestației argumente și documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, reținem că măsura acestora de neadmitere la deducere a cheltuielilor în sumă de .. lei este legală, cu consecința stabilirii unui impozit pe profit în sumă de .. lei.

- Referitor la impozitul pe profit în sumă de .. lei

SC X SRL a achiziționat o construcție pe care a încadrat-o în clasa 1.5.14 „Alte construcții pentru afaceri, comerț, depozitare neregăsite în cadrul subgrupeii 1.5.” pentru care a luat în calcul o durată normală de funcționare de 21 ani, despre care *petenta precizează în contestație că este o clădire modestă la care s-au efectuat lucrări de igienizare și întreținere, în care se află sediul societății și se desfășoară activitatea societății (sunt depozitate o serie de materiale).*

Organele de inspecție fiscală au reîncadrat această construcție în clasa 1.6.4 „Clădiri administrative” pentru care au luat în calcul o durată normală de funcționare de 40 ani.

La dosarul contestației este depusă în copie *Încheierea nr. .../2005 emisă de Oficiul de cadastru și publicitate imobiliară în dosar nr. .../20.09.2005*, în care se dispune să se intabuleze dreptul de proprietate cu titlu de cumpărare pentru imobilul situat în, proprietate a SC X SRL, în suprafață de 6526 mp teren curți construcții, împreună cu:

- *un pavilion administrativ (C1) compus din 5 birouri, un vestiar, un club, 2 holuri și un grup sanitar, având o suprafață construită de 151 mp;*
- *un depozit cu o încăpere (C2), având o suprafață construită de 31 mp;*
- *un depozit cu 3 încăperi (C3), având o suprafață construită de 384 mp.*

Având în vedere cele înscrise în documentul sus menționat, concluzionăm că organele de inspecție fiscală au încadrat eronat întreaga construcție în clasa 1.6.4 „Clădiri administrative”, în această clasă încadrându-se doar pavilionul administrativ, celelalte două corpuri fiind depozite cu una respectiv trei încăperi.

Pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului este necesar ca organele de inspecție fiscală să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare, în analiza efectuată impunându-se a se identifica și a se avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale cazului.

Întrucât organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța în legătura cu cuantumul cheltuielilor considerate de organul de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, urmează ca din Decizia de impunere nr. .../15.05.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr. .../14.05.2009 să se desființeze mențiunile referitoare la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea în sumă de .. lei și impozitul pe profit aferent în sumă de ... lei, contestat de petentă. Aceste aspecte vor fi re-verificate de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a întocmit actul atacat, re-verificare la care se va stabili cuantumul cheltuielilor deductibile din punct de vedere fiscal înregistrate ca amortizare pentru construcția ce face obiectul Încheierii nr. .../2005 emisă de Oficiul de cadastru și publicitate imobiliară în dosar nr. .../20.09.2005, cu identificarea și luarea în considerare a tuturor informațiilor și documentelor edificatoare ale cauzei.

- Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

Organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ... lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal cu amortizarea unor bunuri achiziționate care nu sunt aferente veniturilor, mențiunile referitoare la această sumă fiind făcute doar în anexa nr. 4 a Raportului de inspecție fiscală nr. .../14.05.2009 – „Situația cheltuielilor nedeductibile stabilite în perioada :01.01.2006 – 31.12.2008”, fără a se da niciun fel de detaliu referitor la aceste bunuri.

În Decizia de impunere nr. .../15.05.2009 și în conținutul raportului de inspecție fiscală cheltuielile în sumă de ... lei au fost cumulate cu cheltuielile cu amortizarea nedeductibile fiscal în sumă de lei, fiind prezentate doar explicațiile referitoare la aceste din urmă cheltuieli, respectiv calcul eronat al amortizării prin încadrarea mijlocului fix (clădire administrativă) la o altă clasă.

Petenta contestă impozitul în sumă de ... lei precizând doar ca bunurile au fost achiziționate pentru societate.

Întrucât nici organele de inspecție fiscală și nici petenta nu au menționat care sunt aceste bunuri, când au fost achiziționate și în baza căror documente, Biroul soluționare contestații a solicitat societății contestatoare să transmită documentele de achiziție a mijloacelor fixe în cauză, în copie, precum și documente în susținerea contestației. Petenta nu a răspuns acestei solicitări.

Având în vedere cele prezentate, *organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța în legătură cu cuantumul cheltuielilor considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, urmând ca din Decizia de impunere nr. .../15.05.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr. .../14.05.2009 să se desființeze mențiunile referitoare la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea în sumă de ... lei și impozitul pe profit aferent în sumă de lei, contestat de petentă. Reverificarea se va face de către o altă echipa de inspecție fiscală decât cea care a întocmit actul atacat, reverificare la care se vor stabili cu exactitate toate detaliile și informațiile referitoare la bunurile în cauză, se vor anexa documentele de proveniență a acestora, fiind necesar ca organele de inspecție fiscală să procedeze la o analiză și o prezentare completă a documentelor și informațiilor.*

- Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

Cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ... lei reprezentând contravaloarea serviciilor prestate în baza facturii nr. .../02.07.2007 sunt cheltuieli nedeductibile fiscal, *întrucât pentru aceste servicii societatea nu are încheiate contracte cu prestatorul de servicii.*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată că SC X SRL a înregistrat ca și cheltuieli deductibile fiscal suma de ... lei reprezentând contravaloarea serviciilor prestate în baza facturii nr. .../02.07.2007 emisă de SC Y, ce are ca anexă „Comanda de reclamă în catalogul Y” nr. .../25.05.2007 încheiată între prestatorul SC Y SRL și beneficiarul SC X SRL, comanda ce are ca obiect servicii de reclamă în domeniul materialelor de construcții, produse tubulare. Acest document a fost depus de petentă, în copie, la dosarul cauzei.

Având în vedere cele prezentate, reținem că petenta a înregistrat cheltuielile în sumă de ... lei în baza facturii fiscale și a comenzii care atestă că este beneficiara unor servicii de reclamă în domeniul materialelor de construcții, produse tubulare, astfel că măsura organelor de inspecție fiscală de neacordare a dreptului de deducere pentru aceste cheltuieli nu este legală, petenta nedatorând impozitul pe profit în sumă de ... lei.

- Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

Conform prevederilor legale, autoritățile fiscale nu iau în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, documentele fiscale emise de un asemenea contribuabil neproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Întrucât SC X SRL a înregistrat în perioada septembrie 2007 – decembrie 2007 cheltuieli deductibile fiscal în sumă totală de ... lei în baza unor facturi fiscale emise de SC W SRL , contribuabil ce a fost declarat inactiv prin referatul nr. .../23.05.2006 publicat în Monitorul Oficial nr. ...10.07.2006, *reținem că măsura organelor de inspecție fiscală de neacordare a dreptului de deducere pentru cheltuielile în sumă de lei înregistrate în baza facturilor respective este legală, aceste facturi neproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal.*

- Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale care cuprind bilanțul prescurtat, contul de profit și pierdere și notele explicative. În notele explicative trebuie să se prezinte separat propunerea de repartizare a profitului net pe destinații.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că prin Nota explicativa 3 „Repartizarea profitului”, care este parte integrantă a situației financiare anuale la 31.12.2007, s-a repartizat profitul net realizat de SC X SRL în sumă de ... lei integral la dividende. Fără a se respecta propunerea de repartizare a profitului net pe destinații, la înregistrarea în contabilitate prin nota contabilă ../31.12.2007, *contrar prevederilor legale, s-a schimbat destinația profitului de repartizat în sensul că profitul în sumă de .. lei a fost repartizat la rezerve legale.*

Întrucât profitul net al anului 2007 în sumă de ... lei a fost repartizat integral la dividende, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta a diminuat profitul impozabil cu suma de .. lei contrar prevederilor legale.

- Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

Organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ... lei reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal, întrucât această sumă constituie contravaloarea unui mijloc fix, respectiv platformă macara, achiziționat de petentă cu factura nr. .../22.12.2008 a carui valoare se recuperează eşalonat prin amortizare pe o perioadă de la 20 la 30 ani.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că această sumă reprezintă de fapt contravaloarea unor „servicii amenajare curte interioară a societății”.

Din analiza documentelor depuse de petentă la dosarul cauzei, urmare solicitării Biroului soluționare contestații, se constată că obiectul facturii nr. .../22.12.2008 emisă de SC Z SRL îl constituie contravaloarea lucrărilor efectuate conform situației de lucrări, fără a se specifica alte informații. Din cele înscrise în devizul anexat facturii, în copie, rezultă că obiectul acestui deviz, *care nu conține datele de identificare ale beneficiarului*, îl constituie „reparații”, respectiv lucrări de construcții și instalații:

- temelie gard intrare;
- intrare poartă și placă betonată la cămin;
- rețea apă de la cămin poartă la clădire;

- fosă;
- trotuare;
- vestiar;
- birouri.

Întrucât din documentele existente la dosarul cauzei și din susținerile părților nu rezultă cu certitudine care este obiectul facturii nr. ../22.12.2008 emisă de SC Z SRL , organele de inspecție fiscală neprezentând cu clarietate care sunt elementele care le-au format convingerea că obiectul facturii anterior menționate îl reprezintă o „platformă macara”, iar petenta nu prezintă documente din care să rezulte fără echivoc că în cazul în speță este vorba de „servicii amenajare curte interioară a societății”, *organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunța în legatura cu deductibilitatea din punct de vedere fiscal a cheltuielilor în sumă de .. lei, urmând ca din Decizia de impunere nr. ../15.05.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr. ../14.05.2009 sa se desfiinteze mentiunile referitoare la aceste cheltuieli și cele privind impozitul pe profit aferent în sumă de .. lei.*

Pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului este necesar ca organele de inspecție fiscală să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare, în analiza efectuată impunându-se a se identifica și a se avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale cazului.

Reverificarea se va face de către o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a intocmit actul atacat, cu luarea în considerare a celor reținute prin prezenta decizie.

Luând în considerare cele menționate, urmează:

- **a se respinge ca neîntemeiată** contestația petentei pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei stabilit prin Decizia de impunere nr. ../15.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de inspecție fiscală ;
- **a se admite contestația** pentru suma de ...lei reprezentând impozit pe profit și a se anula mențiunile referitoare la această sumă din Decizia de impunere nr. ../15.05.2009 și Raportul de inspectie fiscala nr. ../14.05.2009 emise de Activitatea de inspecție fiscală ;
- **a se desființa** mentiunile referitoare la impozitul pe profit în sumă de .. lei din Decizia de impunere nr. ../15.05.2009 și Raportul de inspectie fiscala nr. ../14.05.2009 emise de Activitatea de inspecție fiscală .

Referitor la majorările intarziere contestate in suma de ... lei, precizam ca majorările de intarziere aferente impozitului pe profit contestat sunt de fapt in suma de ... lei, întrucât din analiza anexei 3 a Raportului de inspecție fiscală nr. ../14.05.2009 rezultă că pentru diferența de impozit aferentă trimestrului I 2008 organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de .. lei față de suma de .. lei contestată de petentă.

- **Pentru majorările în sumă de .. lei (.. lei – .. lei) urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei, acestea nefiind aferente impozitului pe profit contestat.**
- **Referitor la majorările de întârziere în sumă de .. lei aferente impozitului pe profit, având în vedere soluțiile de respingere, admitere și**

desființare pronunțate în prezenta decizie, se vor desființa mențiunile referitoare la această sumă din Decizia de impunere nr. ../15.05.2009 și Raportul de inspectie fiscala nr. ../14.05.2009, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală , urmând ca majorarile de intarziere sa fie recalulate de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a intocmit actele atacate functie de obligatiile ce vor rezulta in urma reverificarii impozitului pe profit, cu luarea în considerare a solutiilor de admitere si respingere pronuntate prin prezenta decizie.

La reverificare se vor avea in vedere si Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr.519/2005 care precizeaza:

"12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

2. Cauza supusă soluționării este dacă este legală măsura organelor de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală de a stabili suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L. o taxă pe valoarea adăugată în sumă de.. lei și majorări de întârziere aferente în sumă de .. lei.

În fapt

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei

SC X SRL a dedus o taxă pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, din care .. lei reprezintă taxă aferenta achiziționării de materiale de constructii (beton, burlane, vopsea, geamuri termopan) iar suma de .. lei taxă aferenta serviciilor de montare geamuri termopan.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru această taxă pe valoarea adăugată întrucât societatea nu a făcut dovada că bunurile și serviciile respective au fost achiziționate, respectiv prestate, în beneficiul societății.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că taxa pe valoarea adaugata dedusa este aferentă unor bunuri achiziționate în beneficiul societății.

Cu adresa nr. ../07.07.2009 Biroul soluționare contestații a solicitat societății contestatoare, printre altele, sa transmită în susținera contestației documente prin care să probeze simpla afirmație că bunurile și serviciile respective au fost achiziționate/prestate în beneficiul societății. Cu adresa nr. ../10.07.2009, înregistrată la D.G.F.P. sub nr. ../15.07.2009, petenta răspunde parțial solicitărilor, pentru acest capăt de cerere netransmițând niciun document și nefăcând nicio precizare.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei

SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei în baza facturii nr. .../02.07.2007 emisă de SC Y SRL, în care la rubrica „Denumirea serviciilor” se precizează „prestare servicii conform contract nr. ../25.05.2007”.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru această taxă pe valoarea adăugată, întrucât societatea nu a făcut dovada că serviciile respective au fost prestate în beneficiul societății.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că taxa pe valoarea adăugată dedusă este aferentă unor servicii prestate în beneficiul societății.

Urmare solicitării Biroului soluționare contestații, efectuată cu adresa nr. /07.07.2009, petenta a transmis în copie „Comanda de reclamă în catalogul Y” nr. /25.05.2007 încheiată între prestatorul SC Y SRL și beneficiarul SC X SRL, comanda având ca obiect servicii de publicitate în domeniul materialelor de construcții, produse tubulare, în valoare totală de .. euro, document care poartă ștampila și semnatura părților.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei

SC X SRL a dedus în perioada septembrie 2007 – decembrie 2007 o taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de .. lei în baza unor facturi fiscale emise de SC W SRL .

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa dedusă în baza facturilor emise de SC W SRL , întrucât acest contribuabil a fost declarat inactiv prin referatul nr. .../23.05.2006 publicat în Monitorul Oficial nr. ../10.07.2006, stabilind în sarcina petentei o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că taxa pe valoarea adăugată a fost dedusă în baza facturilor fiscale emise de SC W SRL .

Pentru diferența de taxă pe valoare adăugată în sumă de ... lei, potrivit anexei 5 la raportul de inspecție, s-au stabilit în sarcina societății majorări de întârziere în sumă de ... lei

Petenta contestă la acest capăt de cerere majorări de întârziere în sumă de ... lei.

În drept,

Referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reglementează următoarele:

Art. 145 alin.(8) valabil până la data de 31.12.2006

„Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. (...)”

Art. 146 alin.(1) valabil începând cu data de 01.01.2007

„Pentru *exercitarea dreptului de deducere a taxei*, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

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

Referitor la tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la art. 11 alin. (1²) stipulează: „De asemenea, *nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv* prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.”

Ordinul 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, la art. 3 prevede:

„(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) *Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.*”

Referitor la rolul activ și dreptul de apreciere al organului fiscal, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

Art.6

„Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Art.7 alin.(2)

„Rolul activ

Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Referitor la sarcina probei, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, prevede următoarele:

Art. 64

„Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Art. 65

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

Referitor la soluționarea contestației, art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, republicat, precizează:

„În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Referitor la majorările de întârziere

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

Art. 120

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

Față de motivele de fapt și de drept, reținem următoarele:

- Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei

Conform prevederilor legale invocate în drept, persoana impozabilă poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în condițiile în care taxa este aferentă bunurilor și serviciilor care au fost ori urmează să fie livrate/prestate în beneficiul său. Contribuabilul are sarcina de a dovedi prin documente justificative faptul că el este beneficiarul bunurilor și serviciilor achiziționate/prestate.

În cazul de față SC X SRL a înregistrat în evidență achiziționări de materiale de construcții (beton, burlane, vopsea, geamuri termopan) și prestări de servicii de montare geamuri termopan, fără a prezenta organelor de inspecție fiscală documente prin care să probeze că el este beneficiarul acestor bunuri și servicii.

Deși, urmare contestației formulate, Biroul soluționare contestații a solicitat societății contestatoare să transmită în susținere documente prin care să dovedească simpla afirmație că bunurile respective au fost achiziționate în beneficiul societății, petenta nu depune la dosarul cauzei niciun document și nu mai face nicio precizare privind acest capăt de cerere.

Având în vedere cele prezentate, întrucât societatea contestatoare nu aduce în susținerea contestației argumente și documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, reținem că măsura acestora de neadmitere la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei este legală.

- Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Persoana impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată poate exercita dreptul de deducere a taxei în condițiile în care acesta este aferentă serviciilor care au fost ori urmează să fie prestate în beneficiul său. Contribuabilul are sarcina de a dovedi prin documente justificative faptul că el este beneficiarul serviciilor prestate.

Potrivit celor înscrise în raportul de inspecție fiscală societatea a colectat taxă pe valoarea adăugată ce a fost calculată la veniturile realizate din vânzarea de mărfuri cu ridicata (*țevi*).

SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei în baza facturii nr. .../02.07.2007 emisă de SC Y SRL, ce are ca anexă „Comanda de reclamă în catalogul Y” nr./25.05.2007 încheiată între prestatorul SC Y SRL și beneficiarul SC X SRL, comanda ce are ca obiect servicii de publicitate în domeniul materialelor de construcții, produse tubulare. Acest document a fost depus de petentă în copie la dosarul cauzei.

Având în vedere faptul că petenta a realizat venituri din vânzarea de țevi, colectând taxa pe valoarea adăugată aferentă, și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei în baza facturii fiscale și a comenzii care atestă că este beneficiara unor servicii de publicitate în domeniul materialelor de construcții, produse tubulare, reținem că măsura organelor de inspecție fiscală de neacordare a dreptului de deducere pentru taxa în sumă de ... lei nu este legală.

- Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Conform prevederilor legale, autoritățile fiscale nu iau în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, documentele fiscale emise de un asemenea contribuabil neproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Întrucât SC X SRL a dedus în perioada septembrie 2007 – decembrie 2007 o taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei în baza unor facturi fiscale emise de SC W SRL , contribuabil ce a fost declarat inactiv prin referatul nr. .../23.05.2006 publicat în Monitorul Oficial nr. .. /10.07.2006, *reținem că măsura organelor de inspecție fiscală de neacordare a dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei înscrisă în facturile respective este legală, aceste facturi neproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal.*

Luând în considerare cele menționate, urmează:

- **a se respinge ca neîntemeiată** contestația petentei pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei stabilită prin Decizia de impunere nr. .../15.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de inspecție fiscală ;
- **a se admite contestația** pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și a se anula mențiunile referitoare la această sumă din Decizia de impunere nr. .. /15.05.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr. .. /14.05.2009 emise de Activitatea de inspecție fiscală .

Referitor la majorările intarziere contestate in suma de .. lei, precizam ca majorările de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugată contestate sunt de fapt in suma de ... lei, calculate astfel:

Perioada	TVA	Zile intraz.	Majorari inspectie	Majorari contestatie
Oct. 06		897		
Dec. 06		838		
Iunie 07		657		
Iulie 07		624		
Sept. 07		565		
Oct. 07		533		
Nov. 07		502		
Nov. 07		502		
Dec. 07		473		
Total				

Pentru majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată contestate, deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în suma de ... lei, pe cale de consecință societatea datorează și majorările de întârziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmand a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru suma de ... lei.**

De asemenea, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația și pentru majorările de întârziere în sumă de .. lei** care nu sunt aferente taxei pe valoarea adăugată contestate.

Pentru majorările de întârziere în sumă de .. lei aferente taxei pe valoarea adăugată contestate, deoarece în sarcina contestatoarei *nu* a fost reținut ca datorat debitul în suma de ... lei, pe cale de consecință societatea nu datorează majorările de întârziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmand a se admite contestația petentei pentru suma de ... lei** și a se anula mențiunile referitoare la această sumă din Decizia de impunere nr. .../15.05.2009 și Raportul de inspectie fiscală nr. .../14.05.2009 emise de Activitatea de inspectie fiscală .

3. Cauza supusă soluționării este dacă este legală măsura organelor de inspectie fiscală din cadrul Activității de Inspectie Fiscală de a stabili suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L. un impozit pe dividende în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În fapt

Referitor la impozitul pe dividende în sumă de ... lei

În perioada iunie 2007 – noiembrie 2008, potrivit datelor înscrise în anexa nr. 6 la raportul de inspectie fiscală, SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi în baza cărora s-au achiziționat bunuri (colțar, corp TV, perna masaj, sistem de dormit, teava, parchet, ciment, mobila) și au fost prestate servicii turistice în Israel, Turcia și Dubai. Contravaloarea bunurilor achiziționate și a serviciilor turistice a fost înregistrată în conturile 658.1 „Cheltuieli cu amenzi si penalitati”, 623.1 „Cheltuieli de protocol” și 645.8 „Alte cheltuieli cu asigurarile si protectia socială”.

Organele de inspectie fiscală au stabilit că bunurile si serviciile turistice anterior menționate au fost furnizate, respectiv au fost prestate în favoarea

asociatului unic AG, motiv pentru care au stabilit o diferență de impozit pe dividende în sumă de ... lei în baza prevederilor art. 7 pct. 12 din Codul fiscal.

SC X SRL contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că suma de lei reprezintă impozit pe dividende calculat pentru sume înregistrate de societate în evidența contabilă ca și cheltuieli nedeductibile, iar suma de ... lei reprezintă impozit calculat pentru servicii turistice.

Referitor la impozitul pe dividende în sumă de ... lei

Societatea a depus la data de 14.02.2008 la organul fiscal situația financiară la 31.12.2007 însoțită de notele explicative. Potrivit notei explicative 3 „Repartizarea profitului” profitul net de repartizat în sumă totală de ... lei a fost repartizat integral la dividende. Prin nota contabilă nr. ../31.12.2007 societatea înregistrează repartizarea profitului astfel:

- 952.236 lei în creditul contului 457 „Dividende de repartizat”;
- 5.808 lei în creditul contului 106.01 „Rezerve legale”.

Organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe dividende în sumă de .. lei pentru baza impozabilă în sumă de .. lei, întrucât profitul net în sumă de .. lei a fost repartizat în contabilitate la rezerve legale contrar celor înscrise în Nota explicativă 3 la bilanț.

Pentru diferența de impozit în sumă de .. lei, potrivit anexei 7 la raportul de inspecție, s-au stabilit în sarcina societății majorări de întârziere în sumă de .. lei.

Petenta contestă la acest capăt de cerere majorări de întârziere în sumă de .. lei.

In drept,

Referitor la definirea dividendelor, art. 7 pct 12 din **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, stipulează:

„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, exceptând următoarele:

(...)

Dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate către un participant la persoana juridică depășește prețul pieței pentru astfel de bunuri sau servicii, atunci diferența se tratează drept dividend. De asemenea, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend.”

Referitor la repartizarea profitului net

Ordin nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, prevede în capitolul 2:

Punctul 3 – (...)

(2) Persoanele juridice (...) întocmesc *situații financiare anuale simplificate care cuprind:*

- bilanț prescurtat,
- cont de profit și pierdere,
- *note explicative la situațiile financiare anuale simplificate. (...)*

Punctul 222. – „(1) În contabilitate, profitul sau pierderea se stabilește cumulat de la începutul exercițiului financiar.

(2) Rezultatul definitiv al exercițiului financiar se stabilește la închiderea acestuia și reprezintă soldul final al contului de profit și pierdere.

(3) Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectuează în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

(4) Sumele reprezentând rezerve constituite din profitul exercițiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil 129 "Repartizarea profitului" = 106 "Rezerve". Profitul contabil rămas după această repartizare se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 "Rezultatul reportat", de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații legale. Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende convenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii. Entitățile nu pot reveni asupra înregistrărilor efectuate cu privire la repartizarea profitului.(...)

Punctul 223 „Notele explicative trebuie:

(...)

b) să ofere informații suplimentare care nu sunt prezentate în bilanț, contul de profit și pierdere și, după caz, în situația modificărilor capitalurilor proprii și/sau situația fluxurilor de trezorerie, dar sunt relevante pentru înțelegerea oricăror dintre acestea.”

Punctul 258 „În notele explicative trebuie să se prezinte separat propunerea de repartizare a profitului net pe destinații, astfel:

a) sumele repartizate la rezerve;

b) sumele repartizate pentru acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți;

c) dividende;

d) alte repartizări.”

Punctele 267 – 268 „Situațiile financiare anuale, însoțite de raportul administratorilor pentru exercițiul financiar în cauză, sunt supuse aprobării adunării generale a acționarilor sau asociaților, potrivit legislației în vigoare.

Situațiile financiare anuale, aprobate în mod corespunzător, și raportul administratorilor, împreună cu raportul de audit sau raportul de verificare, după caz, se publică în conformitate cu legislația în vigoare.”

Punctul 271 – „(1) Împreună cu situațiile financiare anuale trebuie publicată propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii contabile.

(2) Distribuirea profitului sau acoperirea pierderii contabile se prezintă în notele explicative.”

Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, reglementează următoarele:

Articolul 29

„(1) Situațiile financiare anuale vor fi însoțite de raportul administratorilor, raportul de audit sau raportul comisiei de cenzori, după caz, și de propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii contabile.”

Articolul 35

„(1) Persoanele juridice care organizează contabilitatea în partidă dublă trebuie să publice, potrivit prevederilor legale, situațiile financiare anuale. Fac obiectul publicării situațiile financiare anuale, raportul administratorilor și raportul de audit sau raportul comisiei de cenzori, după caz. (...)”

Referitor la impozitul pe dividende, Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la art. 67 alin. (1) prevede: *”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 31 decembrie a anului respectiv.”*

Referitor la majorările de întârziere

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art. 120 alin.(1) *„Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”*

Față de motivele de fapt și de drept, reținem următoarele:

- Referitor la impozitul pe dividende în sumă de ... lei

Potrivit reglementărilor legale invocate în drept, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice.

Organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi având ca obiect bunuri și servicii turistice furnizate în favoarea asociatului unic, respectiv domnul AG, stabilind astfel în sarcina societății impozit pe dividende de plată.

Motivația petentei potrivit căreia nu se datorează impozit pe dividende pentru sumele reprezentând contravaloarea bunurilor și serviciilor turistice furnizate în favoarea asociatului unic întrucât aceste sume au fost înregistrate de societate ca și cheltuieli nedeductibile fiscal, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece reglementările legale stipulează cu claritate că aceste sume sunt tratate ca și dividende, fără a exista excepții în funcție de modul de înregistrare a cheltuielilor, deductibile sau nedeductibile fiscal. Prin considerarea de către societate a acestor sume ca și cheltuieli nedeductibile fiscal, aceasta recunoaște furnizarea acestor bunuri și servicii turistice în favoarea asociatului unic.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației nici motivația petentei potrivit căreia a fost calculat eronat impozit pe dividende pentru servicii turistice, întrucât prevederile anterior menționate stipulează că sunt tratate ca

dividende serviciile furnizate în favoarea unui asociat al persoanei juridice, indiferent de natura acestor servicii.

Întrucât SC X SRL a achiziționat bunuri și servicii turistice care au fost furnizate în favoarea asociatului unic, fapt recunoscut de societate, în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat contravaloarea acestora ca fiind dividende acordate asociatului unic și au stabilit în sarcina societății o diferență de impozit pe dividende în sumă de ... lei.

- Referitor la impozitul pe dividende în sumă de ... lei

Potrivit reglementărilor legale invocate în drept, *situațiile financiare anuale sunt supuse aprobării adunării generale a asociaților*, după care se publică în conformitate cu legislația în vigoare. Împreună cu situațiile financiare anuale trebuie publicată și propunerea de distribuție a profitului.

Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale care cuprind bilanțul prescurtat, contul de profit și pierdere și notele explicative. În notele explicative trebuie să se prezinte separat propunerea de repartizare a profitului net pe destinații.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că prin Nota explicativa 3 „Repartizarea profitului”, care este parte integrantă a situației financiare anuale la 31.12.2007, s-a repartizat profitul net realizat de SC X SRL în sumă de ... lei integral la dividende. Fără a se respecta propunerea de repartizare a profitului net pe destinații, la înregistrarea în contabilitate prin nota contabilă ./31.12.2007, contrar prevederilor legale, s-a schimbat destinația profitului de repartizat în sensul că profitul în sumă de ... lei a fost repartizat la rezerve legale.

Întrucât profitul net al anului 2007 în sumă de ... lei a fost repartizat integral la dividende, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei diferența de impozit pe dividende în sumă de ... lei aferenta dividendelor în sumă de ... lei.

Având în vedere cele prezentate mai sus, în condițiile în care referitor la acest capat de cerere petenta nu invocă motive de drept în susținerea cauzei, deși i-au fost solicitate de organul de soluționare prin adresa nr. ./25.06.2009, iar în conformitate cu prevederile art. 213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se arată ca:

„În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”, pentru capatul de cerere privind suma de **lei reprezentând impozit pe dividende stabilit suplimentar, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.**

Referitor la majorările întârziate contestate în suma de ... lei, precizăm ca majorările de întâziere aferente impozitului pe dividende contestat sunt de fapt în suma de ... lei, întrucât din analiza anexei 7 a Raportului de inspecție fiscală nr. .../14.05.2009 rezultă că pentru diferența de

impozit aferenta lunii iulie 2007 organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de .. lei fata de suma de .. lei contestata de petenta.

Pentru majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe dividende contestat, deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul reprezentand impozit pe dividende in suma de ... lei, pe cale de consecință societatea datoreaza și majorarile de intarziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", urmand a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru suma de ... lei.**

De asemenea, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația și pentru majorările de întârziere în sumă de .. lei** care nu sunt aferente impozitului pe dividende contestat.

Pentru considerentele arătate in conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1), (2) și (3) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** pentru suma de ... lei, reprezentând:

- lei – impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - taxă pe valoarea adăugată;
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei – impozit pe dividende;
- lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende,

stabilită prin Decizia de impunere nr. .../15.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala emisă de Activitatea de Inspectie Fiscala .

2. Admiterea contestației pentru suma de ... lei, reprezentând:

- ..lei - impozit pe profit;
- ..lei – taxă pe valoarea adăugată;
- .. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

și anulara mențiunilor referitoare la această sumă din Decizia de impunere nr. ../15.05.2009 și Raportul de inspectie fiscala nr. ../14.05.2009 emise de Activitatea de inspectie fiscala

3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ../15.05.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala și a Raportului de inspectie fiscala nr. .../14.05.2009, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala , in ceea ce priveste suma de.. lei, reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorări de intarziere aferente impozitului pe profit,

urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere contestate, sa procedeze la o noua verificare, care va viza strict aceeasi perioada verificata si impozitul pe profit

desființat, ținând cont de cele stabilite prin prezenta decizie și de prevederile legale aplicabile în speta.

Punctele 2 și 3 din dispozitivul deciziei de soluționare a contestației pot fi atacate la Tribunalul în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.