



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală de Soluționare a**  
**Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : + 021 3199759 interior 2073  
Fax : + 021 3368548  
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr.            din            .2010**  
privind soluționarea contestației formulată de **S.C. L**  
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. \*

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice - Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.\*, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. asupra contestației formulată de S.C. L.

S.C. L contestă suma totală de lei stabilită în sarcina sa prin decizia de impunere nr. emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală reprezentând :

- impozit pe profit suplimentar ;
- majorări de întârziere aferente ;
- taxa pe valoarea adăugată suplimentară ;
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată ;
- impozit pe venituri din dividende ;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende.

Chiar și față de data întocmirii Deciziei de impunere nr. respectiv 09.07.2009, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fiind înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice la data de 27.07.2009 sub nr., conform ștampilei aplicată de registratura acestei instituții pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.207 alin.1 și art.209 alin.1 lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. L.

1.Prin contestație, societatea susține referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentară aferentă aprovizionărilor de materiale și servicii că respectivele achiziții s-au făcut numai pe bază de facturi fiscale legal întocmite conținând toate elementele prevăzute de art.155 alin.5 din Legea

nr.571/2003. Facturile au fost achitate integral furnizorilor, înregistrate în evidența contabilă, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă a fost înregistrată în jurnalul de cumpărări și deconturile de TVA din perioada respectivă.

Astfel, constatarea organelor de inspecție fiscală că bunurile și serviciile aprovizionate sunt pentru nevoile asociatului, nu are nicio bază legală, deoarece societatea are sediul declarat la locația respectivă, toate aprovizionările cu bunuri și servicii fiind facturate pentru nevoile funcționării societății.

De asemenea, societatea susține că materialele de construcție au fost achiziționate pentru renovarea și întreținerea locației respective unde societatea își desfășoară activitatea, existând un contract de comodat cu prevederea că întreținerea și reparația să fie în sarcina societății.

Societatea arată cu privire la constatarea organelor de inspecție fiscală referitoare la faptul că taxa pe valoarea adăugată a fost înregistrată fără documente justificative, este lipsită de temei legal, deoarece în toate cazurile înregistrarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă s-a făcut numai pe bază de documente justificative, înregistrate în evidența tehnic-operativă și în evidența contabilă.

Societatea arată că articolele de lege invocate prin raportul de inspecție fiscală, respectiv art.21 alin.4 lit.e) și lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu se referă la taxa pe valoarea adăugată, ci reglementează impozitul pe profit. Atâta timp cât taxa pe valoarea adăugată suplimentară este stabilită fără temei legal în sarcina societății, nici majorările de întârziere aferente acesteia nu sunt datorate.

În ceea ce privește impozitul pe profit, societatea arată că sunt eronate constatările organului de inspecție fiscală referitoare la înregistrarea pe cheltuieli deductibile a valorii serviciilor și materialelor aprovizionate pentru nevoile asociatului, pe motiv că documentele de aprovizionare pentru materiale și servicii au fost facturi fiscale, legal întocmite, prevăzute de legislația în vigoare în perioada respectivă.

Astfel, articolul de lege invocat de organele de inspecție fiscală, respectiv art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care face referire la cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, prin care se face dovada efectuării operațiunii, nu își găsește aplicarea în cazul de față.

Totodată, societatea consideră că achizițiile de bunuri și servicii au fost efectuate pentru nevoile societății și nu au fost efectuate în favoarea asociațiilor, așa cum au constatat organele de inspecție fiscală.

Societatea arată că în perioada 01.10.2005 - 31.12.2008, perioadă pentru care organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina sa, impozit pe profit, a fost calculat și virat impozit pe veniturile microîntreprinderilor, de care însă organele de inspecție fiscală nu au ținut cont, deși în bilanțurile contabile depuse la organul fiscal era înscrisă în fiecare an cifra de afaceri realizată.

Societatea mai susține că organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina sa, impozit pe veniturile din dividende, deși asociatul unic al societății nu a beneficiat de dividende din profitul net realizat.

Societatea invocă în susținere prevederile art.65 alin.1 și art.67 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care stabilesc obligația calculării și virării impozitului pe venituri din dividende în cazul în care se distribuie dividende, ceea ce nu s-a întâmplat în cazul său și nu este de acord nici cu majorările calculate, atâta timp cât debitul stabilit nu este datorat.

II. Prin Decizia de impunere nr. emisă de Direcția generală a finanțelor publice - Activitatea de inspecție fiscală au fost stabilite obligații fiscale în sarcina societății ca urmare a constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr. astfel :

Perioada verificată în ceea ce privește **impozitul pe profit** a fost 01.01.2005 - 31.12.2008.

Organele de inspecție fiscală au verificat situația impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, constatând că la data 31.12.2004 societatea a realizat cifra de afaceri de și a avut un număr de 2 salariați, conform datelor înregistrate în evidența contabilă și în bilanțul contabil înregistrat sub nr., deci societatea nu mai îndeplinea condițiile pentru microîntreprindere prevăzute la art.103 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul 2004 organele de inspecție fiscală nu au stabilit debite suplimentare.

Prin depășirea plafonului de venituri echivalent în lei a 100.000 euro, în conformitate cu art.104 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.5 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, societatea nu mai are drept să aplice sistemul de impunere pentru impozit microîntreprindere începând cu anul fiscal următor aceluși an în care societatea nu mai îndeplinește una din condițiile prevăzute la art.103 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și în consecință devine plătitoare de impozit pe profit începând cu 01.01.2005.

Societatea a efectuat în perioada 2004-2008 viramente în contul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor în sumă totală de lei.

Urmare declarațiilor întocmite eronat, a rezultat că societatea a declarat în plus impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de lei, conform anexei nr.7 la raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală precizând că pentru reglarea evidenței fiscale cu evidența contabilă se va emite decizie de scădere pentru suma de lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.01.2005 - 31.12.2008, societatea a determinat profit impozabil în sumă totală de lei, conform anexei nr.8 la raportul de inspecție fiscală, dar societatea nu a

calculat și nu a declarat impozitul pe profit aferent acestei sume, cu încălcarea prevederilor art.34 alin.1 lit.b) și art.35 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu 81 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În perioada 2005 -2008, S.C. L a omis să înregistreze venituri în sumă de lei pe anul 2005, venituri în sumă de lei pe anul 2006, venituri în sumă de lei pe anul 2007 și venituri în sumă de lei pe anul 2008, ca urmare a preluării eronate în evidența contabilă a sumelor înscrise în facturile fiscale emise.

Organele de inspecție fiscală au constatat că profitul impozabil din perioada 2005-2008 a fost influențat cu cheltuieli efectuate în favoarea asociatului, după cum urmează : suma de lei pe anul 2005, suma de lei pe anul 2006, suma de lei pe anul 2007 și suma de lei pe anul 2008, conform anexelor nr.10-13 la raportul de inspecție fiscală, prin încălcarea prevederilor art.21 alin.4 lit.e) și lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Aceste cheltuieli au constat în energie electrică facturată pe persoană fizică, cât și cheltuieli cu materiale de construcții, articole de piele, ornamente, materiale de construcții, cherestea, fier beton, plăci rigips, polistiren, parchet, gresie, adeziv, mobilier bucătărie și lucrări de fasonare, fără însă ca petenta să dețină investiție pe societate.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat existența în perioada 2006-2008 a unor sume înregistrate de societate la cheltuieli deductibile fiscal în conturile 601 "Cheltuieli cu materiile prime" și 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți", care nu au la bază documente justificative potrivit legii, prin care să facă dovada efectuării operațiunilor sau intrării în gestiune, după cum urmează : suma de lei, suma de lei pe anul 2007 și suma de lei pe anul 2008.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat înregistrarea eronată de către societate la cheltuieli deductibile fiscal a sumei de lei reprezentând amenda contravențională. Viramentele efectuate de societate în contul impozitului pe profit în perioada verificată a fost în sumă de lei, conform anexelor nr.14,15,16.

Urmare deficiențelor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit pe perioada 2005-2008, impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, necalculat și nedeclarat de contribuabil, în temeiul prevederilor art.21 alin.4 lit.e) și lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere aferente în sumă de lei, în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Perioada verificată în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** a fost 01.01.2005 - 31.12.2008

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată, societatea a determinat taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de lei, conform prevederilor art. 145 alin.1 și alin.2 și art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care provine din : achiziții de materiale, piese de schimb, obiecte de inventar, achiziții pentru nevoile firmei, achiziție mijloc fix prin leasing, conform anexei nr.11.

Organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere doar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, diferența de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale de cheltuieli efectuate în favoarea asociatului și taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă fără existența documentelor justificative prin care să se facă dovada efectuării operațiunilor sau intrării în gestiune, fiind încălcate prevederile art.146 alin.1 lit.a ) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a desfășurat activități de construcții montaj beneficiind de măsuri de simplificare prevăzute de art.160<sup>2</sup> alin.2 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. În perioada verificată societatea a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, conform anexei nr.17.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea trebuia să colecteze taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, deci societatea a colectat în mod eronat suma de lei provenită din : TVA înscrisă în factura nr., TVA înscrisă în factura nr.TVA înscrisă în factura nr. si TVA omisă a fi înregistrată în evidența contabilă a societății ca urmare a preluării eronate a sumelor înscrise în facturile fiscale emise.

Organele de inspecție fiscală au constatat încălcarea de către societate a prevederilor art.137 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

În concluzie, în urma inspecției fiscale a rezultat taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de lei compusă din : suma de lei - TVA de plată înregistrată de societate și nedeclarată în perioada verificată și suma de lei - TVA de plată determinată ca urmare deficiențelor constatate la inspecția fiscală.

Organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară, în conformitate cu prevederile în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Referitor la **impozitul pe veniturile din dividende**, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 07.05.2004 - 31.12.2008, S.C. L

a repartizat profitul net realizat în anii 2004, 2005 și 2006 la dividende de plată în sumă de lei la care corespunde un impozit pe veniturile din dividende în sumă de lei, conform anexei nr.22 la raportul de inspecție fiscală.

În urma punctajului evidenței fiscale cu evidența contabilă a societății a rezultat că societatea nu a declarat impozitul pe veniturile din dividende, fiind încălcate prevederile art.65 alin.1 lit.a) și art.67 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.81 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată. Au fost stabilite majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de lei în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată. conform anexei nr.22 la raportul de inspecție fiscală.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, constatările organelor de inspecție fiscală, documentele existente la dosar, precum și actele normative în vigoare invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală în perioada verificată, se rețin următoarele :

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei

**Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea devine plătitoare de impozit pe profit începând cu 01.01.2005, în condițiile în care la data de 31.12.2004 a depășit cifra de afaceri reprezentând echivalentul în lei a 100.000 euro și nu mai îndeplinește condițiile prevăzute de lege pentru microîntreprindere.**

Perioada verificată 01.01.2005 - 03.12.2008.

În fapt, la Cap. III Impozit pe veniturile microîntreprinderilor din raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 31.12.2004, S.C. L a realizat cifra de afaceri de lei și a avut un număr de 2 salariați, conform datelor înscrise în bilanțul contabil înregistrat sub nr.

Organele de inspecție fiscală au constatat că prin depășirea cifrei de afaceri prevăzută la art.103 alin.1 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, S.C. L nu mai îndeplinește condițiile prevăzute de lege pentru microîntreprindere iar începând cu 01.01.2005 societatea a devenit plătitoare de impozit pe profit, conform prevederilor art.104 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.5 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

Societatea arată că în perioada 01.10.2005 - 31.12.2008, perioadă pentru care organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina sa, impozit pe profit, a fost calculat și virat impozit pe veniturile microîntreprinderilor, de care însă organele de inspecție fiscală nu au ținut cont, deși în bilanțurile contabile depuse la organul fiscal era înscrisă în fiecare an cifra de afaceri realizată.

În drept, art.103 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede : *“Definiția microîntreprinderii*

*În sensul prezentului titlu, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent :*

*a) are înscrisă în obiectul de activitate producția de bunuri materiale, prestarea de servicii și/sau comerțul ;*

*b) are de la 1 până la 9 salariați inclusiv ;*

*c) a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 100.000 euro;*

*d) capitalul social al persoanei juridice este deținut de persoane, altele decât statul, autoritățile locale și instituțiile publice”,*

prevederi legale care se completează cu cele ale art.104 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede :

*“ Opțiunea de a plăti impozit pe veniturile microîntreprinderii*

*(4) Microîntreprinderile plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor nu mai aplică acest sistem de impunere începând cu anul fiscal următor anului în care nu mai îndeplinesc una dintre condițiile prevăzute la art. 103 “,*

coroborat cu pct.5 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003

*“5. În sensul alin. (4) și (6) ale [art. 104](#) din Codul fiscal, ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor se efectuează începând cu anul următor celui în care nu se mai îndeplinește una dintre condițiile prevăzute la [art. 103](#) din Codul fiscal sau prin opțiune”.*

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că pentru se încadra în categoria de microîntreprindere, persoana juridică trebuie să îndeplinească **cumulativ** condițiile mai sus citate, neîndeplinirea oricăreia dintre condiții atrăgând după sine modificarea sistemului de impunere.

Se reține din constatările organelor de inspecție fiscală faptul că la data de 01.01.2005, S.C. L nu mai îndeplinea toate condițiile de încadrare în categoria microîntreprinderilor, în sensul că la data de 31.12.2004 a depășit cifra de afaceri reprezentând echivalentul în lei a 100.000 euro, deci nu mai poate aplica sistemul de impunere pentru microîntreprinderi, devenind plătitoare de impozit pe profit la data 01.01.2005.

De asemenea, se reține că societatea a calculat și virat în perioada 01.01.2005 - 31.12.2008 impozit pe veniturile microîntreprinderilor, deși în această perioadă a înregistrat profit impozabil în sumă totală de lei asupra căruia nu a calculat impozitul pe profit aferent.

Față de prevederile legale mai sus invocate, se reține că deoarece S.C. L nu mai îndeplinea condițiile de încadrare în categoria microîntreprinderilor, societatea avea obligația să calculeze și să vireze impozit pe profit începând cu 01.01.2005, astfel că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la calculul impozitului pe profit suplimentar în sumă de lei aferent

profitului impozabil din perioada 01.01.2005 - 31.12.2008, conform anexei nr.8 la raportul de inspecție fiscală.

În speță sunt incidente și prevederile art.34 alin.1 lit.b) și art.35 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

*“Art.34 Plata impozitului*

*(1) Plata impozitului se face astfel:*

*b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2008, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a) (...)*

*Art.35 Depunerea declarațiilor de impozit pe profit*

*(1) Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit până la data de 15 aprilie inclusiv a anului următor. (...)*

*(3) Contribuabilii sunt răspunzători pentru calculul impozitului pe profit, coroborat cu 81 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată :*

*“Depunerea declarațiilor fiscale*

*(1) Declarația fiscală se depune la registratura organului fiscal competent sau la poștă prin scrisoare recomandată. Declarația fiscală poate fi transmisă prin mijloace electronice sau prin sisteme de transmitere la distanță, conform procedurii stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice”.*

Se reține că organele de inspecție fiscală au avut în vedere că societatea a declarat în plus suma de lei cu titlu de impozit pe veniturile microîntreprinderilor față de suma datorată, în sensul că au emis decizia de impunere nr. cu semnul minus pentru suma de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, astfel cum reiese din cap. 2.1.1 Obligații fiscale suplimentare de plată din respectiva decizie.

Față de prevederi legale mai sus citate și având în vedere că S.C. L nu a declarat și nu a virat în perioada 01.01.2005 - 31.12.2008, impozitul pe profit datorat, urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația societății pentru impozitul pe profit în sumă de lei, calculat asupra profitului impozabil în sumă de lei înregistrat de societate în perioada de după data de 01.01.2005 când societatea nu mai îndeplinea condițiile de încadrare în categoria microîntreprinderilor.

**2.** Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei aferent veniturilor neînregistrate și impozitul pe profit în sumă de lei aferent cheltuielii cu amenda

**Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra acestor capete de cerere, în**



**condițiile în care societatea nu aduce niciun fel de motivații în susținerea contestației referitor la acestea.**

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. L impozit pe profit suplimentar în sumă totală de lei precum și majorări de întârziere aferente în sumă totală de lei.

Impozitul pe profit suplimentar în sumă de lei a fost stabilit de organele de inspecție fiscală având în vedere veniturile neînregistrate în evidența contabilă ca urmare a preluării eronate a sumelor înscrise în facturile fiscale emise, cheltuielile constatate ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit, respectiv : cheltuieli efectuate în favoarea asociatului, cheltuieli cu amenda și cheltuieli fără documente justificative, precum și impozit pe profit nedeclarat și nevrat din perioada de după 01.01.2005, când societatea nu mai îndeplinea condițiile de încadrare în categoria microîntreprinderilor.

Prin contestația nr. societatea nu motivează în niciun fel, nu aduce niciun argument și nu prezintă în susținere documente referitoare la impozitul pe profit în sumă de lei aferent veniturilor neînregistrate și impozitul pe profit în sumă de lei aferent cheltuielii cu amenda.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care prevăd :

*“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

**c) motivele de fapt și de drept ,**

**d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”,**

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.12.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 potrivit cărora :

*“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,*

coroborate cu prevederile pct. 2.4 din același act normativ, potrivit cărora :

*„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.*

Se retine ca societatea, deși contestă suma totală de lei reprezentând impozit pe profit suplimentar, calculat prin Decizia de impunere nr. aduce argumente numai în ce privește impozitul pe profit aferent cheltuielilor în favoarea asociatului și cel aferent cheltuielilor fără documente justificative.

Deoarece societatea nu aduce nici o motivație și nu prezintă în susținere documente referitoare la impozitul pe profit în sumă de lei aferent veniturilor neînregistrate și impozitul în sumă de lei aferent cheltuielii cu amenda, contestația S.C. L va fi respinsă ca nemotivată pentru aceste capete de cerere și pentru accesoriile aferente.

3. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei

**Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor cu energia electrică din facturi emise pe numele unei persoane fizice și a celor cu diverse materiale de construcții, în condițiile în care, chiar și în situația existenței unui contract de comodat, obligațiile ce intră în sarcina comodatului sunt unele ce privesc întreținerea obișnuită a bunului ce face obiectul respectivului contract.**

În fapt, societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal din perioada 01.01.2005 - 03.12.2008 contravaloarea unor facturi cu energia electrică emise pe numele unei persoane fizice. De asemenea au fost înregistrate la cheltuieli deductibile fiscal contravaloarea unor facturi conținând articole de piele, ornamente, materiale de construcții, cherestea, fier beton, plăci rigips, polistiren, parchet, gresie, adeziv, mobilier bucătărie și lucrări de fasonare, fără ca petenta să dețină un contract de comodat.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli în sumă totală de lei nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal, în baza prevederilor art.21 alin.4 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

Societatea arată că sunt eronate constatările organului de inspecție fiscală referitoare la înregistrarea pe cheltuieli deductibile a valorii serviciilor și materialelor aprovizionate pentru nevoile asociatului, pe motiv că achizițiile de bunuri și servicii au fost efectuate pentru nevoile societății, iar documentele de aprovizionare pentru materiale și servicii au fost facturi fiscale, legal întocmite, prevăzute de legislația în vigoare în perioada respectivă, astfel că articolul de lege invocat de organele de inspecție fiscală, respectiv art.21 alin.4 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu își găsește aplicarea în cazul de față.

Societatea susține că materialele de construcție au fost achiziționate pentru renovarea și întreținerea locației respective unde societatea își desfășoară activitatea, existând un contract de comodat cu prevederea că întreținerea și reparația să fie în sarcina societății.

În drept, art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede :

*“ 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”,* coroborate cu cele ale pct.22 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează :

*“Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea*

*serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.*

Aceste dispoziții legale stabilesc condiția generală de acordare a deductibilității cheltuielilor la calculul profitului impozabil, respectiv aceea de a fi efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În speță sunt incidente și prevederile art.21 alin.4 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit căroră :

*„ (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”.*

Potrivit acestor prevederi legale, cheltuielile efectuate în favoarea asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală și din analiza anexelor nr.10-13 la raportul de inspecție fiscală aflate în copie la filele 16-23 din dosarul cauzei, reiese faptul că suma totală de lei reprezintă cheltuieli cu energie electrică facturată pe numele unei persoane fizice precum și cheltuieli cu articole de piele, ornamente, materiale de construcții, cherestea, fier beton, plăci rigips, polistiren, parchet, gresie, adeziv, mobilier bucătărie și lucrări de fasonare.

Se reține că societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală și nici a organelor de soluționare a contestației, documente prin care să probeze faptul că aceste cheltuieli au fost necesare în scopul realizării de venituri impozabile, cu atât mai mult cu cât avea obligația de a demonstra cu documente toate afirmațiile din contestație, potrivit prevederilor art.56 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se specifică :

*“ Prezentarea de înscrisuri*

*(1)În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are **obligația să pună la dispoziția organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri**. Organul fiscal are dreptul de a solicita și altor persoane înscrisuri, dacă starea de fapt fiscală nu a fost clarificată pe baza înscrisurilor puse la dispoziție de către contribuabili ”.*

Se reține că societatea nu a prezentat în timpul inspecției fiscale și nici pe parcursul căii administrative de atac, contractul de comodat la care face referire la pagina 3 din contestație, din clauzele căruia să rezulte că întreținerea și reparația clădirii respective, unde societatea își desfășoară activitatea, sunt prevăzute în sarcina societății.

Contractul de folosință, comodatul este un contract unilateral prin care o persoană, numită comodant, remite spre folosință temporară și gratuită unei

alte persoane numită comodată, un bun cu obligația pentru acesta din urmă de a-l restitui în natură, în individualitatea sa, conform art.1560 Cod civil.

Obligațiile comodatului constau în conservarea lucrului, folosirea lucrului potrivit destinației, suportarea cheltuielilor de folosință, restituirea lucrului. Comodatul suportă cheltuielile necesare folosinței lucrului, de întreținere uzuală a acestuia, neavând dreptul să ceară restituirea acestor cheltuieli, care sunt un accesoriu al folosinței, dacă nu s-a stipulat contrariul.

În susținerea contestației nu a fost depus contractul de comodat care să dovedească că aceste obligații sunt în sarcina comodatului și că părțile nu au prevăzut altceva.

Se reține faptul că și în condițiile existenței unui contract de comodat, cheltuielile de natura celor mai sus prezentate efectuate de societate, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil întrucât, așa cum reiese din definiția contractului de comodat și din obligațiile care sunt în sarcina comodatului, de esența acestui contract este faptul că bunul rămâne în proprietatea comodatului, comodatul având doar folosința gratuită a acestuia și obligația întreținerii uzuale, pentru a putea fi folosit conform destinației.

Or, așa cum reiese din actele aflate la dosarul cauzei, cheltuielile efectuate de societatea contestatoare sunt în special cheltuieli cu materiale de construcții, cherestea, fier beton, plăci rigips, polistiren, parchet, deci materiale folosite pentru o îmbunătățire-modificare substanțială a bunului, putând duce chiar la o transformare a acestuia și nu pentru întreținerea obișnuită.

De asemenea, societatea nu a prezentat în timpul inspecției fiscale și nici pe parcursul căii administrative de atac nici un document din care să reiasă modul în care energia electrică facturată pe numele asociatului ar fi contribuit la realizarea de venituri impozabile de către societatea contestatoare, care reprezintă condiția esențială de acordare a deductibilității cheltuielilor la calculul profitului impozabil.

Se reține faptul că respectivele cheltuieli efectuate pe numele persoanei fizice ar fi putut fi deductibile la calculul profitului impozabil, numai în condițiile în care societatea ar fi demonstrat că își desfășoară activitatea în sediul aflat în locuința proprietate personală a persoanei fizice. În acest caz cheltuielile de întreținere și reparații sunt deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractului încheiat între părți.

Față de prevederile legale mai sus citate și având în vedere că la dosarul cauzei nu există contractul de comodat și nici alte documente în susținerea afirmațiilor din contestație, din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că aceste cheltuieli în sumă totală de lei cu energia facturată pe numele unei persoane fizice și cele cu materialele de construcție, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

În concluzie, organele de inspecție fiscală legal au procedat la reîntregirea bazei profitului impozabil cu contravaloarea cheltuielilor în sumă totală de lei, motiv pentru care se va respinge contestația societății pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit aferent acestor cheltuieli și pentru majorările de întârziere aferente.

4. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei

**Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor cu materiile prime și cu serviciile executate de terți, înregistrate în conturile 628 și 601 drept cheltuieli deductibile fiscal, în condițiile în care acestea nu au avut la bază documente justificative.**

În fapt, societatea a înregistrat suma totală de lei la cheltuieli deductibile fiscal în perioada 01.01.2005 - 03.12.2008 în contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime" și în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți".

Organele de inspecție fiscală au constat că aceste cheltuieli nu au la bază documente justificative potrivit legii, prin care să facă dovada efectuării operațiunilor sau intrării în gestiune, nefiind deductibile la calculul profitului impozabil, în baza prevederilor art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea susține că articolul de lege invocat de organele de inspecție fiscală, respectiv art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care face referire la cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, nu își găsește aplicarea în cazul de față.

În drept, art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede că :

*" (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", coroborate cu prevederile pct.44 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal conform cărora :*

*" Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare."*

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

De asemenea, orice operațiune contabilă trebuie consemnată în momentul efectuării ei, potrivit prevederilor art.6 alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991 *“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”*.

Se reține din constatările organelor de inspecție fiscală și din analiza anexelor nr.10-13 aflate în copie la filele 16-23 din dosarul cauzei, faptul că aceste cheltuieli în sumă totală de lei înregistrate în perioada 01.01.2005 - 03.12.2008 în conturile 601 *“Cheltuieli cu materiile prime”* și 628 *“Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”*, nu au la bază documente justificative potrivit legii prin care societatea să facă dovada efectuării respectivelor operațiuni sau intrării în gestiune.

Mai mult, din nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală de L G administratorul societății contestatoare, aflată în copie la fila 1 din dosarul cauzei reiese că acesta *“nu deține și nu știe ce documente trebuiau întocmite pentru justificarea cheltuielilor”*, înregistrate în conturile 601 *“Cheltuieli cu materiile prime”* și 628 *“Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”*. Față de afirmația administratorului societății, se reține că în cauză își găsește aplicabilitatea principiul de drept *“nemo censetur ignorare legem”* nimeni nu poate invoca necunoașterea legii, potrivit căruia necunoașterea legii nu constituie o justificare pentru nerespectarea ei.

Față de prevederile legale mai sus invocate, având în vedere că la dosarul cauzei nu există documente din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că aceste cheltuieli în sumă totală de lei nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, motiv pentru care se va respinge contestația societății pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit aferent și majorările de întârziere aferente.

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente în sumă de lei aceasta reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar. Deoarece prin contestație a fost respinsă ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit, urmează ca în baza principiului de drept accesoriul urmează principalul să se respingă ca neîntemeiată contestația și pentru suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente, stabilite în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

**5. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei  
Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de energie electrică, în facturile pentru care societatea nu a prezentat contract de comodat și asupra taxei pe valoarea adăugată aferentă**

**sumelor înregistrate în evidența contabilă fără documente justificative, în condițiile în care societatea nu demonstrează dacă bunurile achiziționate au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.**

Perioada supusă verificării 01.11.2004 - 31.12.2008.

În fapt, S.C. L a dedus taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de energie electrică facturate pe numele unei persoane fizice și cu materiale de construcții pentru care societatea nu a prezentat contract de comodat, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă sumelor înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază documente justificative prin care să facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

Organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.145 alin.1 și alin.2, art.146 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, compusă din taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei care este înscrisă în facturile de cheltuieli efectuate în favoarea asociatului și taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă sumelor înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază documente justificative, conform anexei nr.18 la raportul de inspecție fiscală.

Societatea consideră că achizițiile de bunuri și servicii au fost efectuate pentru nevoile societății, iar articolul de lege invocat de organele de inspecție fiscală, respectiv art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care face referire la cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, nu își găsește aplicarea în cazul de față.

În drept, art.145 alin.1 și alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede :

*“ Art.145 Dreptul de deducere*

*(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă (...)*

*(3) **Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile**, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă :*

*a) 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”,*

coroborate cu cele ale pct.50 alin.3 lit.a) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal :

*“ (3) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin.1 și 2 trebuie îndeplinite următoarele cerințe :*

*a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere”.*

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri este condiționat de destinația bunurilor achiziționate, în sensul ca acestea trebuie să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

Se reține că societatea contestatoare nu a făcut dovada în timpul inspecției fiscale sau pe parcursul căii administrative de atac, prin prezentarea unui contract de comodat că respectivele cheltuieli cu energia electrică, cele cu materialele de construcții, care sunt purtătoare de taxă pe valoarea adăugată ar fi fost efectuate pentru nevoile firmei, așa cum s-a reținut la cap.III pct.3 referitor la impozit pe profit din considerentele prezentei decizii.

În cauză fiind vorba de taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturi cu energie electrică emise pe numele unei persoane fizice, articole de piele, ornamente, materiale de construcții, cherestea, fier beton, plăci rigips, polistiren, parchet, gresie, adeziv, mobilier bucătărie și lucrări de fasonare, S.C.L trebuia să prezinte în justificare documente din care să reiasă modul concret în care utilizarea respectivelor materiale și servicii achiziționate a avut ca efect realizarea de operațiuni taxabile.

În concluzie, deoarece deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de achiziții de bunuri **este expres condiționată de utilizarea bunurilor în folosul operațiunilor taxabile, generatoare de venit**, astfel cum este specificat în dispozițiile legale mai sus citate, rezultă că societatea nu avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în facturile fiscale conținând materiale și servicii, mai sus explicitate.

Afirmația societății referitoare la existența facturilor fiscale legal întocmite, conținând toate elementele prevăzute de art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece aceste facturi nu au la bază niciun document din care să rezulte că respectivele cheltuieli cu materialele și serviciile, purtătoare de taxă pe valoarea adăugată ar fi fost efectuate pentru nevoile societății, condiție esențială pentru a putea exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, așa cum se prevede la art.145 alin.1 și alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citat.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă sumelor înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază niciun document justificativ, sunt incidente dispozițiile art.146 alin.1 lit a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora :

*“ Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

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



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

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază niciun document justificativ, se reține din nota explicativă dată de administratorul societății, aflată în copie la fila 1 din dosarul cauzei, motivația că “nu am documente și nu am știut că îmi trebuiesc la evidența contabilă, cheltuielile fiind efectuate”, ceea ce probează o dată în plus că taxa pe valoarea adăugată a fost dedusă de societate fără a avea la bază nici un document.

Având în vedere că deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de achiziții de bunuri **este expres condiționată de deținerea de facturi fiscale**, astfel cum este specificat în dispozițiile legale mai sus citate, rezultă că societatea nu avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază nici un document în justificare.

Se reține că deoarece neacordarea deductibilității pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei a avut la bază dispozițiile art.145 alin.1 și alin.2, art.146 alin.1 lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care sunt aplicabile în materia de taxă pe valoarea adăugată, așa cum reiese din cap. 2.1.3 temeiul de drept din decizia de impunere nr., astfel încât afirmația societății referitoare la invocarea de către organele de inspecție fiscală a unor prevederi aplicabile în materia impozitului pe profit nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

În concluzie, se reține ca în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de lei înscrisă în facturile de cheltuieli cu energia electrică facturate pe numele unei persoane fizice și cu materiale de construcții pentru care societatea nu a prezentat contract de comodat, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă sumelor înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază documente justificative, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru acest capăt de cerere.

**6.** Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată nedeclarată în sumă de lei

**Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra acestor capete de cerere, în condițiile în care societatea nu aduce nici un fel de motivații în susținerea contestației.**

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. L taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei precum și majorări de întârziere aferente în sumă totală de lei.

Taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de lei a fost stabilită de organele de inspecție fiscală având în vedere taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă de lei, taxa pe valoarea adăugată necolectată în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată nedeclarată în întregime de societate în sumă de lei.

Prin contestația nr. societatea nu motivează în nici un fel, nu aduce nici un argument și nu prezintă în susținere documente referitoare la taxa pe valoarea adăugată necolectată și cea nedeclarată la organele fiscale.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care prevăd :

*“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

*c) **motivele de fapt și de drept** ,*

*d) **dovezile pe care se întemeiază contestația** ” ,*

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.12.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 potrivit cărora :

*“Contestația poate fi respinsă ca [...] **nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării” ,*

coroborate cu prevederile pct. 2.4 din același act normativ, potrivit cărora :

*„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ” .*

Se retine ca societatea, deși contestă suma totală de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară, calculată prin Decizia de impunere nr. aduce argumente numai în ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor de cheltuieli în favoarea asociatului și sumelor înregistrate fără documente justificative.

Deoarece societatea nu aduce nici o motivație și nu prezintă în susținere documente referitoare la taxa pe valoarea adăugată necolectată și cea nedeclarată la organele fiscale, contestația S.C. L va fi respinsă ca nemotivată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei .

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente în sumă totală de lei aceasta reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar.

Deoarece prin contestație a fost respinsă ca neîntemeiată contestația pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, urmează ca în baza principiului de drept accesoriul urmează principalul să se respingă ca neîntemeiată contestația și pentru suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente, stabilite în mod legal în baza prevederilor art.119 și

art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

7. Referitor la suma de lei reprezentând :

- impozit pe venituri din dividende ;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din dividende,

**Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează impozit pe veniturile din dividende, în condițiile în care a repartizat profitul net realizat în perioada 2004-2006 la dividende de plată și nu a achitat impozitul datorat.**

Perioada supusă verificării 07.05.2004 - 31.12.2008.

În fapt, S.C. L a repartizat profitul net realizat pe anii 2004, 2005 și 2006 la dividende de plată persoanelor fizice în sumă totală de lei, conform anexei nr.22 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a constituit, declarat și nu a achitat impozitul pe veniturile din dividende în sumă de lei aferent sumei repartizate din profitul net realizat, încălcând prevederile art.65 alin.1 lit.a) și art.67 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.81 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În drept, art.65 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede că :

*“ Definirea veniturilor din investiții*

*(1) Veniturile din investiții cuprind:*

*a) dividende (...),*

coroborat cu art.67 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se specifică :

*“ Reținerea impozitului din veniturile din investiții*

*(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**,*

Profitul net al unei societăți se repartizează pe destinații, respectiv: sumele repartizate la rezerve, sumele repartizate pentru acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți, **dividende** și alte repartizări.

Dividendele reprezintă **orice distribuire de bani din profitul stabilit** pe baza bilanțului contabil anual și a contului de profit și pierderi.

Aceste prevederi legale se completează cu cele ale Ordinului nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, la pct.222 (3) și (4) precizează următoarele :

*(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.**"*

Potrivit prevederilor legale sus citate, societatea avea obligația de a calcula, declara și vira impozitul pe veniturile din dividende pentru sumele distribuite din profitul net realizat în perioada verificată.

Se reține din constatările organelor de inspecție fiscală faptul că S.C. L a repartizat profitul net realizat pe anii 2004, 2005 și 2006 la dividende de plată persoanelor fizice în sumă totală de lei, conform anexei nr.22 la raportul de inspecție fiscală.

Astfel, organele de inspecție fiscală legal au procedat la calculul impozitului pe veniturile din dividende asupra sumelor repartizate din profitul net realizat în perioada verificată, motiv pentru care se va respinge contestația societății pentru suma de lei.

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente în sumă de lei aceasta reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar.

Deoarece prin contestație a fost respinsă ca neîntemeiată contestația pentru suma de lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende, urmează ca în baza principiului de drept accesoriul urmează principalul să se respingă ca neîntemeiată contestația și pentru suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente, stabilite în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suținerea societății potrivit căreia organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina sa, impozit pe veniturile din dividende, deși asociatul unic al societății nu a beneficiat de dividende din profitul net realizat, nu poate fi

reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece în cazul în speță a fost repartizat profitul net realizat pe anii 2004, 2005 și 2006 la dividende de plată persoanelor fizice în sumă totală de lei, iar 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**, așa cum prevăd dispozițiile art.67 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei în temeiul Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene în vigoare, art.21 alin.4 lit.e), lit.f), art.67 alin.1, art.137 alin.1, art.146 alin.1, art.156 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.44 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003, art.81 alin.1, art.115 alin.1 și art.120 alin.1 coroborate cu art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **D E C I D E**

Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de S.C. L pentru suma totală de lei reprezentând :

- impozit pe profit suplimentar ;
- majorări de întârziere aferente ;
- taxa pe valoarea adăugată suplimentară ;
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată ;
- impozit pe venituri din dividende ;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel în termen de 6 luni de la comunicare.