

DECIZIA NR. 14/2010

privind solutionarea contestatiei inregistrata
la D.G.F.P. Dambovita sub nr. ...
formulata de **S.C. S.R.L.**

Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost sesizata asupra contestatiei nr. ... formulata de **S.C. S.R.L.** cu sediul in ..., inmatriculata la ORC sub nr. J..., avand CUI RO ..., reprezentata legal de dl. ..., in calitate de administrator.

Petentul contesta Decizia de impunere nr. ... si Raportul de inspectie fiscala nr. ..., emise de organele de inspectie fiscala ale D.G.F.P. Dambovita – Activitatea de Inspectie Fiscala.

Suma totala contestata este de... lei reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata suplimentara;
- ... lei - majorari de intarziere aferente TVA;
- ... lei - impozit pe dividende;
- ...lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende.

Contestatia are aplicata semnatura si stampila titularul dreptului procesual si a fost depusa in termenul legal de depunere asa cum prevad art. 206 si art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art. 205, art. 206, art. 207 si art. 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita a se pronunta asupra cauzei.

I. Petenta contesta decizia de impunere nr. si raportul de inspectie fiscala nr. ... din urmatoarele motive:

Legea nr. 571/2003 privind TVA si Normele de aplicare a acesteia aprobate prin HG nr 44/2004 prevad conditiile si modalitatile de efectuare a deducerilor de TVA. La art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 se prevede:” (2) *Orice persoană*

impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;[...]"

La art. 146 alin. (1) din aceeași lege se prevad condițiile 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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;"

Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 prevad modalitatea de deducere, respectiv inscrierea TVA din facturile de achizitii primite in jurnalele de cumparari si in decontul de TVA din perioada respectiva. In cazul societatii aprovizionarile de bunuri si servicii pentru care nu s-a admis la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de...lei s-au facut numai pe baza de facturi fiscale legal intocmite, continand toate elementele prevazute de art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003. Facturile au fost integral achitate furnizorilor, au fost inregistrate in evidenta contabila, s-a inregistrat TVA aferenta in jurnalul de cumparari si in deconturile de TVA aferenta in jurnalul de cumparari si in deconturile de TVA din perioada respectiva. Constatările organului de inspectie fiscala ca bunurile aprovizionate nu sunt destinate realizarii de operatiuni impozabile nu are nici un temei, fiind o simpla speculatie, nefundamentata.

Referitor la TVA suplimentara stabilita in suma de ... lei societatea mentioneaza ca este o aberatie sa emiti decizie de impunere pentru suma ce a fost constatata la controlul precedent ca virata in plus, chiar la pagina 2 pct. 15 din raportul organului de control mentioneaza ca societatea are virat in plus la controlul precedent suma de ... lei. In loc sa procedeze la reglarea evidentei de la organul fiscal teritorial cum este corect, organul de control a procedat la incarcarea fisei rol cu suma respectiva si astfel la anularea sumei virate in plus la controlul precedent

Referitor la impozitul pe profit societatea nu este de acord cu constatările referitoare la faptul ca s-a inregistrat pe cheltuieli valoarea serviciilor si bunurilor aprovizionate, cheltuiala care nu este aferenta realizarii de operatiuni impozabile, ... lei in 2006 si ... lei in 2008.

Organul de inspectie fiscala in mod eronat a incadrat cheltuielile cu serviciile si bunurile aprovizionate pentru realizarea

veniturilor impozabile in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal. Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003, referitor la impozitul pe profit prevad ca inregistrarile in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform reglementarilor legale in vigoare. Societatea a respectat intocmai prevederile legii si ca atare organul de control nu are nici un motiv temeinic sa considere cheltuielile respective nedeductibile fiscal.

La art. 4 lit. d) din Legea nr. 15/1994 se precizeaza "d) *investitiile efectuate la mijloacele fixe, in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali, prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix.*", iar la art. 24 alin. (3) lit. d) din Legea nr. 571/2003 republicata, se stipuleaza "d) *investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;*"

Cheltuielile considerate investitii de catre organele de control sunt cheltuieli efectuate pentru reabilitarea cladirilor si mentinerea in functiune a acestora. Nu se pune problema imbunatatirii parametrilor tehnici initiali sau obtinerii de profituri ulterioare din aceste lucrari pentru a putea fi recunoscute ca imobilizari corporale.

In ceea ce priveste impozitul pe dividende, societatea a calculat si virat impozit pe veniturile din dividende conform art. 67 alin. (1) din Legea nr. 571/2003. Viramentele efectuate de societate, dovedite cu documente de plata inregistrate in evidenta contabila, nu corespund cu sumele luate in calcul de organul de control drept viramente in contul impozitului pe venituri din dividende.

Societatea nu este de acord cu majorarile calculate, atat timp cat debitul stabilit nu este corect.

Fata de cele de mai sus precizate petenta solicita anularea deciziei de impunere nr. ... si a raportului de inspectie fiscala nr.

II. Prin Decizia de impunere nr...., emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Dambovita – Activitatea de Inspectie Fiscala, au fost stabilite impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei, impozit pe dividende in suma de ...lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de D.G.F.P. Dambovita – Activitatea de Inspectie Fiscala

se propune respingerea contestatiei formulata de S.C. S.R.L. pentru suma totala de ... lei.

De asemenea se precizeaza ca nu s-a facut sesizare penala in cauza.

III. Avand in vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivatiile contestatoarei si in raport cu actele normative in vigoare, s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita sa analizeze daca suma totala contestata de ... lei, reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata si impozit pe dividende suplimentare cu majorarile de intarziere aferente, a fost corect determinata.

In fapt, societatea comerciala S.R.L. a fost verificata de catre organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Dambovita – Activitatea de Inspectie Fiscala pentru perioada ... in ceea ce priveste impozitul pe profit, iar in perioada ... in ceea ce priveste TVA si impozitul pe dividende.

In referatul cu propuneri de solutionare se precizeaza ca nu a fost acceptata la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de 640 lei, avand in vedere ca bunurile achizitionate nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile (pantaloni, fuste, pilote, bauturi alcoolice, scurta london), fiind astfel incalcate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 republicata.

In urma verificarii concordantei dintre datele inscrise in deconturile de TVA si cele din evidenta contabila a S.C. S.R.L. organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna iunie 2006 intre TVA de plata inregistrat in evidenta contabila si TVA de plata declarat la organul fiscal teritorial exista o diferenta in suma de ... lei, fiind astfel incalcate prevederile art. 82 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003, republicata. In concluzie, contribuabilul a micorat obligatia de plata cu suma de ... lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei (anexa 2.3 la RIF) precum si din precizarile organelor de inspectie din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, se retine ca societatea a inregistrat in evidenta contabila in conturile 602.8, 603, 611 si 628 cheltuielile cu tamplarie pvc achizitionata de la S.C. ... S.R.L., bca achizitionat de la S.C. ... S.R.L., sapa autonivelanta achizitionata de la S.C.... S.R.L..

In referatul cu propuneri de solutionare organele de inspectie fiscala mentioneaza ca societatea a efectuat investitii pentru

reabilitarea cladirilor, fara a majora valoarea de intrare a acestora conform prevederilor art. 24 alin. (1) si alin. (3) lit. d) din Legea nr. 571/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste lucrari nu sunt lucrari de reparatii care sa fie inregistrate pe cheltuieli, ci sunt lucrari de investitii a caror valoare se recupereaza pe calea amortizarii.

Se retine, ca petenta avea posibilitatea utilizarii conturilor de investitii pentru inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor de natura investitiilor.

Organele de inspectie fiscala sustin ca in anii 2006 ,2007 si 2008 societatea nu a realizat venituri din activitatea hoteliera, receptia si darea in folosinta a hotelului situat in Fieni avand loc in luna septembrie 2009.

Organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei. Ca urmare a celor mai sus precizate au fost calculate accesorii conform prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Tinand seama de prevederile art. 67 din Legea nr. 571/2003 republicata "*Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice o dată cu plata dividendelor către acționari sau asociați.*". Organele de inspectie fiscala precizeaza ca in conformitate cu bilantul contabil aferent anului 2005, societatea a repartizat dividende in suma de... lei care au fost ridicate in cursul anului 2006. Petenta a calculat si declarat un impozit pe dividende persoane juridice in suma de ... lei si a virat suma de ... lei.

Se retine, ca incepand cu ... pentru calculul impozitului pe dividende cota de impozitare este de 16%, avand in vedere prevederile pct. 39 din Legea nr. 163/2005 care stipuleaza "*[...] Începând cu data de 1 ianuarie 2006, pentru calculul impozitului pe veniturile realizate de persoane fizice din investiții [...], cota de impozit este de 16%, cu excepția câștigurilor realizate din transferul titlurilor de valoare înstrăinate într-o perioadă mai mare de 365 de zile de la data dobândirii, pentru care se menține cota de 1% prevăzută la [art. 67](#) alin. (3) lit. e)*".

In conformitate cu prevederile pct. 39 din Legea nr. 163/2005 coroborat cu art. 65 si art. 67 din Legea nr. 571/2003 republicata organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe dividende persoane fizice in suma de ...lei.

Se retine, ca organele de inspectie fiscala au tinut cont de suma de ... lei virata de societate la impozitul pe dividende

persoane juridice, majorarile calculand-se la debitul restant in suma de ... lei pentru perioada ..., conform prevederilor art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele de mai sus precum si precizarile din referatul organului de inspectie fiscala al D.G.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscala se va respinge contestatia pentru suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata si impozit pe dividende suplimentare cu majorarile de intarziere aferente.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile articolelor urmatoare:

Art. 82 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

Art. 82 – *“(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”*

Art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 republicata, stipuleaza:

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;[...]”

Pct. 39 din Legea nr. 163/2005 precizeaza:

“(4) Începând cu data de 1 ianuarie 2006, pentru calculul impozitului pe veniturile realizate de persoane fizice din investiții și din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, definite potrivit dispozițiilor [cap. V](#) și [VIII¹](#) din titlul III, cota de impozit este de 16%, cu excepția câștigurilor realizate din transferul titlurilor de valoare înstrăinate într-o perioadă mai mare de 365 de zile de la data dobândirii, pentru care se menține cota de 1% prevăzută la [art. 67](#) alin. (3) lit. e).”

Art. 65 din Legea nr. 571/2003 republicata, stipuleaza:

Art. 65 - *“Definirea veniturilor din investiții*

(1) Veniturile din investiții cuprind:

a) dividende;[...]”

Art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) si art. 24 alin. (1) si alin. (3) lit. d) din Legea nr. 571/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

Art. 19 - "Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Art. 21 - "Cheltuieli

(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. 24 - "Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

[...](3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

[...] d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;"

Art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare stipuleaza:

Art. 119 – "Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.[...]

Art. 120 – "Majorări de întârziere

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

2. In ceea ce priveste capatul de cerere referitor la Raportul de inspectie fiscala nr...., Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost investita sa se pronunte daca poate fi analizata pe fond cauza in situatia in care acesta

nu constituie titlu de creanta, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

In fapt, S.C. S.R.L. din Targoviste prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. Dambovita contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. ...

Se retine faptul ca in conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicata, rezultatele inspectiei fiscale consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ... au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlu de creanta fiscala si act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creaza o situatie juridica noua prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina societatii contestatoare.** De altfel, in art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede cu claritate faptul ca obiectul contestatiei il pot constitui numai sumele si masurile stabilite intr-un titlu de creanta sau intr-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspectie fiscala nu creaza prin el insusi o situatie juridica noua, el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala si stand la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele inscrise in raport reprezinta doar constatari ale organului de inspectie, care nu se pot concretiza in obligatii de plata opozabile contribuabilului si susceptibile a fi supuse executarii silita in caz de neplata in conditiile in care legiuitorul a prevazut in mod expres faptul ca numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanta in materie fiscala.

Avand in vedere cele de mai sus, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

In drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipuleaza urmatoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale*

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

(3) Deciziile prevazute la alin. (2) se comunica în termen de 7 zile de la data finalizarii raportului de inspectie fiscala.”

106.1 - Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscala.

106.2 - La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.

106.3 - Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;[...].”

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pentru considerentele aratate in continutul proiectului de deciziei si in temeiul art. 82 alin. (3), art. 85 alin. (1), art. 109, art. 119, art. 120 si art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul

de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 24 alin. (1) si alin. (3), art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art. 70, art. 209 alin. (1) pct. a), art. 210, art. 211 si art. 216 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se:

DECIDE

1. Respingerea contestatiei nr. ... formulata de **S.C. S.R.L.** din Targoviste impotriva Deciziei de impunere nr. ... pentru suma totala contestata de ... **lei**, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata suplimentara;
- ... lei - majorari de intarziere aferente TVA;
- ... lei - impozit pe dividende;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende.

2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei nr. ... formulata de **S.C. S.R.L.** din Targoviste pentru capatul de cerere privind Raportul de inspectie fiscala nr. ... emis de Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita – Activitatea de Inspectie Fiscala.

3. In conformitate cu prevederile art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 (sase) luni de la data primirii, la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Dambovita.

...
Director Coordonator,

Avizat

...
Consilier juridic,

