

ROMANIA
CURTEA DE APEL SUCEAVA
SECTIA COMERCIALA, CONTENCIOS ADMINISTRATIV SI FISCAL
DECIZIA NR. 259

Sedința publică din 22 martie 2007

Președinte
 Judecător
 Judecător
 Grefier

Pe rol, judecarea recursului declarat de pârâta **Direcția Generală a Impozitelor Publice Suceava**, cu sediul în mun. Suceava, județul Suceava împotriva sentinței nr. _____ a Tribunalului Suceava – secția comercială, contencios administrativ și fiscal (dosar nr. _____)

La apelul nominal au răspuns consilier juridic Dan Elena, pentru recurentă și consilier juridic _____, pentru reclamanta intimată SC „_____” SRL Suceava.

Procedura legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei, după care instanța, constatând recursul în stare de judecată, a dat cuvântul la dezbateri.

Consilier juridic _____, pentru recurentă, față de precizările depuse la dosar de intimată, arată că este prima dată când aceasta recunoaște că a ridicat dividendele. A solicitat admiterea recursului, pentru motivele invocate, modificarea hotărârii recurate și în rejudecare, respingerea acțiunii reclamantei ca nefondată.

Consilier juridic _____, pentru societatea intimată a cerut respingerea recursului ca nefondat, conform considerentelor expuse în întâmpinare și având în vedere precizările scrise depuse la dosar și menținerea soluției primei instanțe ca fiind legală și temeinică.

Declarând dezbaterile închise,

CURTEA,

Asupra recursului de față, constată următoarele:

Prin cererea adresată Tribunalului Suceava și înregistrată la nr. _____ din _____, petenta S.C. _____ S.R.L. Suceava a solicitat în contradictoriu cu intimata D.G.F.P. Suceava anularea deciziei nr. _____

prin care au fost menținute în sarcina petentei obligații fiscale în sumă totală de _____ RON, din care impozit pe profit _____ RON, dobânzi aferente impozitului pe profit în cuantum de _____ RON și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de _____ RON și suspendarea executării acestei decizii până la soluționarea în fond a cauzei.

În motivarea cererii se arată că prin raport de inspecție fiscală întocmit la data _____ de _____ organele de control ale intimatei au stabilit în sarcina petentei obligații suplimentare la plata în cuantum de _____ RON, din care impozit pe profit _____ RON, dobânzi aferente impozitului pe profit în cuantum de _____ RON și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de _____ RON.

S-a reținut de către organul de control faptul că în luna martie a anului 2002 petenta a înregistrat pe cheltuieli cu chiriile o factură fiscală emisă de SC SA Suceava pe numele unui asociat al societății și că pentru anii 2003 și 2004 au fost calculate nelegal dobânzi pentru dividendele neridicate de către asociați. Cheltuieli care au fost considerate nedeductibile de către organele de control.

Consideră că aprecierile de mai sus ale organului de control sunt nelegale, sumele de plată stabilite în sarcina petentei fiind calculate prin nesocotirea prevederilor actelor normative în domeniu și interpretarea subiectivă a acestora.

Astfel, factura fiscală nr. _____ i, emisă de SC SA Suceava are la bază un contract de închiriere încheiat de un asociat al societății petente la data de 5.10.2001 în spațiul în care urma și și-a desfășurat activitatea, având în vedere că la data încheierii contractului S.C. S.R.L. Suceava nu avea certificat de înregistrare la registrul Comerțului, acesta fiind obținut abia la data de _____ cu nr. _____.

Prin urmare, această cheltuială a fost făcută în interesul societății ca o cheltuială făcută de către asociați la constituirea acesteia, iar legea contabilității nr. 82/1991 prevede că societățile au dreptul la deducerea unor asemenea cheltuieli.

Cu privire la dividendele convenite asociaților și lăsate la dispoziția societății, Codul Fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003 prevede în art. 23 alin. 5 lit. a, referitor la cheltuielile cu dobânzi și diferențe de curs valutar, că împrumutul prevăzut în contractele de împrumut între societate și asociați va fi considerat eventual dividend convenit asociatului și care este lăsat la dispoziția societății, împrumutul respectiv fiind acordat cu plata unei dobânzi egală cu dobânda de referință a BNR a ultimei luni din același trimestru.

Mai mult, potrivit dispozițiilor art. 43, Cod Comercial, datoriile comerciale lichide și plătibile în bani produc dobânda de drept în ziua în care devin exigibile, iar potrivit dispozițiilor art. 1088 Cod civil, la obligațiile ce au ca obiect o sumă oarecare, daunele interese pentru neexecutare nu pot cuprinde decât dobânda legală.

Prin urmare, sumele datorate constatate în raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere emisă în baza acestuia nu sunt datorate de către petentă bugetului de stat.

Solicită totodată și anularea raportului de inspecție fiscală nr. _____ și a deciziei de impunere nr. _____ ambele din data de _____.

Prin întâmpinare (filele 84-88), intimata DGFP Suceava solicită respingerea cererii ca neîntemeiată, arătând pe de o parte că suspendarea executării deciziei contestate nu se impune, în cauză nefiind îndeplinite condițiile prevăzute de art. 14 din legea nr. 554/2004, iar pe fond că decizia de impunere nr. _____ a fost legal emisă, ca și decizia nr. _____, prin care a fost respinsă contestația împotriva acesteia, având în vedere următoarele considerente:

În speță, prin decizia de impunere nr. _____, emisă de Activitatea de Control Fiscal Suceava, s-a stabilit că societatea contestatoare datorează la bugetul de stat suma de _____ RON, reprezentând impozit pe profit, dobânzi și penalități de întârziere aferente.

S-a constatat că în luna martie a anului 2002, petenta a dedus în mod nelegal cheltuieli în sumă de _____ RON, reprezentând chirii în baza facturii nr. _____, emisă de SC SA Suceava pe numele persoanei fizice _____, întrucât factura sus menționată nu poate îndeplini calitatea de

document justificativ pentru petentă în sensul art. 119 din Regulamentul nr. 704/1993 de aplicare a Legii Contabilității nr. 82/1991, care stipulează că documentele justificative cuprind următoarele elemente principale: ".....d) menționarea partilor care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale". Întrucât din factura sus menționată rezultă că beneficiar este persoana fizică Iliescu Mihaela Dana și nu societatea contestatoare.

De asemenea organul de inspecție fiscală a constatat că petenta a dedus în anul 2004 cheltuieli în sumă de RON – dobânzi aferente dividendelor provenite asociațiilor din repartizarea profitului net realizat în anii 2002 și 2003, justificând acest lucru prin de contracte de împrumut încheiate în perioada 01.2003 – 1.10.2004, între S.C. I Suceava și un număr de 3 asociații ai acesteia.

Potrivit prevederilor punctului 4.90 din OMF nr. 306/2002 pentru aprobarea reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, „sumele depuse sau lăsate temporar de către asociați la dispoziția societății, precum și dobânzile aferente, se înregistrează în societate în conturi distincte”, ori din verificarea evidenței contabile și a înregistrărilor efectuate nu rezultă că asociații au pus la dispoziția societății sume provenind din dividende în vederea utilizării lor în scop de venituri impozabile, iar contractele de împrumut invocate de către petentă nu constituie documente justificative pentru înregistrarea în contabilitate a încasării împrumutului.

Prin sentința nr. din Tribunalul Suceava a admis cererea și a anulat actele contestate reținând că, potrivit expertizei contabile efectuate în cauză, petenta avea dreptul să înregistreze cheltuieli cu dobânzi aferente dividendelor într-o sumă mai mare decât cea pe care a înregistrat-o în realitate, suma reprezentând cheltuieli cu chiria incluzându-se în acest fel în suma totală deductibilă.

Împotriva sentinței a declarat recurs intimata arătând în esență că, pe de o parte, contestatoarea a înregistrat dividendele neridicate în contul nr. 457 „Dividende de plată” și nu în contul 455 „Sume datorate asociațiilor” ceea ce nu îi dă dreptul să calculeze și să înregistreze dobânzi pentru aceste sume, dobânzi deductibile din impozit, iar pe de altă parte că dividendele au fost ridicate în cea mai mare parte, nefiind dovedit faptul că acestea au fost lăsate la dispoziția societății.

În ceea ce privește cheltuielile cu chiriile, recurenta arată că acestea nu puteau fi deductibile fiscal întrucât factura a fost emisă pe numele persoanei fizice și nu pe numele firmei petente.

Recursul este întemeiat și va fi admis pentru următoarele considerente:

Fără îndoială, și practica este constantă în a afirma acest lucru, dobânzile pentru împrumuturile acordate de asociați societății comerciale sunt deductibile fiscal, dar acest lucru este posibil doar în condițiile în care actul juridic (negotium juris) creator de raporturi juridice există și este valid, aceasta fiind chestiunea de drept asupra căreia această Curte este chemată să se pronunțe.

Având în vedere caracterul consensual al contractului de împrumut, Curtea este de acord că nu este necesară întocmirea unui înscris pentru ca acest contract să existe în mod valabil, astfel încât chiar dacă aceste înscrisuri nu ar exista sau nu ar avea dată certă (așa cum este cazul în speță), deductibilitatea cheltuielilor efectuate pentru aceste împrumuturi, mai exact a dobânzilor este justificată. Raportat însă la exigențele contabile ale unei asemenea operațiuni, Curtea apreciază că opinia

expertului cu privire la nerelevanța contului în care au fost evidențiate aceste împrumuturi, contul 455 „Sume datorate asociațiilor” sau contul 457 „Dividende datorate asociațiilor”, este nejuridică, această operațiune, de debitare a contului 457 și creditare a contului 455 fiind singura posibilitate de a proba realitatea folosirii sumelor respective pentru creditarea societății și în consecință a justifica deductibilitatea cheltuielilor cu dobânzile aferente acestor împrumuturi.

Această concluzie este susținută de altfel și de argumentul de interpretare logică al reducerii la absurd. Să presupunem așadar că opinia expertului cu privire la neimportanța efectuării operațiunii mai sus prezentată este exactă, Ar rezulta că pentru dividendele datorate acționarilor, societatea ar putea deduce dobânzi chiar dacă acestea nu sunt folosite pentru creditarea societății, ceea ce nu poate fi acceptat.

Care ar fi altfel rostul utilizării atâtor grupe și subgrupe de conturi, care ar fi rostul normelor de funcționare a acestor conturi, reglementate prin Ordinul nr. 306/2002, cum s-ar îndeplini scopul contabilității, ca activitate specializată în măsurarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor și capitalurilor proprii precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor fizice și juridice, dacă două conturi distincte ar avea aceeași funcționalitate.

Ordinul nr. 306/2002 al Ministerului Finanțelor Publice specifică în ce privește contul 455, că soldul acestuia reprezintă sumele datorate de unitate asociațiilor, în vreme ce soldul contului 457 îl reprezintă dividendele datorate asociațiilor, făcând așadar o distincție clară în ce privește funcționalitatea acestor conturi. Și dacă este firesc ca dobânzile datorate pentru sumele împrumutate de la asociații să fie deductibile fiscal, nu aceeași este situația în ce privește dividendele datorate acestora.

Sigur, s-ar putea susține că important în speță nu este modul ținerii contabilității ci dacă sumele datorate asociațiilor ca dividende au fost folosite pentru creditarea societății.

Însă, chiar și în acest context, probatoriul administrat în cauză nu susține poziția petentei intimat, aceasta cu atât mai mult cu cât la dosarul cauzei s-au depus acte contabile emanând de la petentă, din care rezultă că asociații acesteia au ridicat prin casierie dividende în cuantum de peste RON, sume care în mod evident nu au fost lăsate la dispoziția societății sub formă de împrumut.

În ceea ce privește suma dedusă cu titlu de cheltuieli pentru chirii, așa cum arată și expertul, așa cum prevăd fără echivoc normele contabile cu privire la documentele justificative pentru cheltuieli deductibile fiscal, în speță nu s-a făcut dovada că aceste cheltuieli au fost făcute în folosul petentei, aceasta nefiind parte a operațiunii juridice justificată de respectiva factură.

În consecință, constatând că prima instanță a făcut o greșită aplicare a dispozițiilor legale referitoare la cheltuielile deductibile fiscal, motiv de recurs prevăzut de art. 304 pct. 9 Cod procedură civilă, Curtea va admite recursul și va modifica sentința în sensul respingerii contestației ca nefondate.

Pentru aceste motive,

În numele LEGII.

DECIDE:

Admite recursul declarat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava, cu sediul în mun. Suceava, str. Suceava.

Re
Tel
2ex
Jud

Modifică sentința nr. _____ a Tribunalului Suceava
secția comercială, contencios administrativ și fiscal (dosar nr. _____) în
sensul că respinge cererea ca nefondată.
Irevocabilă.

Pronunțată în ședința publică din 22 martie 2007.

Președinte,

Judecători,

Grefier,

Red. _____

Tehno: _____

2007

bid. fond: Asista Teodor

lor
a.