

DECIZIE nr.

privind contestația formulată de S.C. XXX S.R.L.
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. XXX/16.07.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr. xxx/10.07.2014, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. XXX/16.07.2014 asupra contestației formulate de

S.C. XXX S.R.L.,
CUI: RO XXX
cu sediul în xxx, jud. Arad

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. xxx/08.07.2014 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. XXX/16.07.2014, și a procedat la analiza dosarului cauzei, constatând următoarele:

Petenta S.C. XXX S.R.L. formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/06.06.2014 și a Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/06.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. împotriva Raportului de Inspecție Fiscală nr. XXX/06.06.2014 emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, s-au reținut următoarele:

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat

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

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

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

ART. 86

Decizia de impunere

(1) *Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.*

(2) *Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.*

(3) *Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 89.[...]*

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]”

coroborat cu art. 106 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal.*

(2) *Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului. [...]*

Norme metodologice:

106.1. *Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.*

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

106.3. *Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.*

106.4. *Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”*

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)*

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se va investi cu soluționarea contestației în legătură cu deciziile de impunere, decizii ce au fost emise în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 1021/2013 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« In conformitate cu art. 205 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva prezentului act administrativ fiscal se poate formula contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini.

Prezenta reprezintă titlu de creanță. »

In condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/06.06.2014 încheiat de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/06.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, s-au reținut următoarele:

Suma contestată este în cuantum de xxx lei și reprezintă:

- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende ale persoanelor fizice in suma de xxx lei;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende ale persoanelor fizice in suma de xxx lei.

Din verificarea îndeplinirii condițiilor de procedura reglementate de art. 206 din Codul de procedură fiscală, **referitor la motivele de fapt și de drept**, organul de soluționare a contestației a constatat că, petenta în contestația formulată nu invocă nici un temei de drept care să refere la fondul cauzei și pe care să își întemeieze susținerile din contestație.

Cu adresa nr. XXX/01.08.2014, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, a solicitat petentei S.C. XXX S.R.L., să completeze dosarul contestației cu precizarea temeiurilor de drept care sa refere la fondul cauzei, în condițiile în care petenta în contestația formulată nu invocă nici un temei de drept care să refere la fondul cauzei și pe care să își întemeieze susținerile din contestație, conform art. 206 alin. 1) lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală.

Cu adresa înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. xxx/12.08.2014 petenta a completat dosarul cauzei cu cele solicitate, fiind astfel îndeplinită condiția de procedură reglementată de art. 206 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală.

Contestația a fost semnată de dl. XXX, în calitate de asociat, și poartă amprenta ștampilei societății, așa după cum prevede art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, se va proceda la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/06.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, contestând în principal modalitatea și temeiul legal care au stat la baza actului de control, în baza caruia s-au reținut în sarcina sa obligația de plată, constând în majorări de intarziere în suma de xxx lei și penalități de intarziere în suma de xxx lei, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

Petenta afirmă că a repartizat tot profitul obținut în fiecare an de funcționare la dividende și a calculat corect, a declarat și virat la termen impozitul pe dividende până la mijlocul anului, moment în care au fost și ridicate dividendele de către asociați, așa cum rezulta și din raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, petenta arată că în ultima parte a anilor 2011, 2012, 2013, asociații care au și calitatea de angajați, au beneficiat de împrumuturi de la petentă

pe bază de contracte de împrumut, sume care în opinia petentei au fost corect evidențiate în contul 461 „Debitori diverși”, fără a se încerca ascunderea lor în diverse conturi, petenta precizând că la data ridicării împrumuturilor, impozitul pe dividende era declarat și plătit în întregime, iar dividendele ridicate.

Referitor la împrumuturile acordate, petenta precizează că acestea au fost pe termen scurt, respectiv maxim 6 luni, împrumuturile fiind restituite integral înainte de expirarea termenului; la data ridicării împrumuturilor neexistând furnizori neachitați sau obligații la buget neachitate astfel încât acordarea acestor împrumuturi nu prejudicată terții sau bugetul de stat prin neplata obligațiilor.

Petenta susține că în raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală fac referire la art. 7 alin. 1 pct. 12 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, pentru a încadra aceste împrumuturi la capitolul dividende, dar acestea uita să precizeze ca toate dividendele au fost ridicate și impozitul aferent lor a fost plătit.

„Lipsa de temei legal, privind concluziile raportului de inspecție, coroborate cu refuzul inspectorilor de a prezenta temeiul legal solicitat de administratorul societății în cadrul inspecției și consemnat în anexe.” a determinat petenta să afirme că „ESTE PENTRU PRIMA DATA ÎN DECURS DE 13 ANI CÂND SINTEM TRATAȚI CA ULTIMII EVAZIONIȘTI DE CĂTRE UN ORGAN DE CONTROL, CU MENȚIUNEA CA ANUAL AM CERUT RAMBURSARE DE TVA CU CONTROL ANTICIPAT.”

Petenta a întemeiat contestația pe fond „în baza în baza prevederile incidente în materia ce reglementează contractul de împrumut din Codul civil, respectiv art...2144 și urm., coroborat cu prevederile art. 144 din Leg. 31-1991, prevedere de strictă interpretare, care sunt incidente și care reglementează societății comerciale pe acțiuni (ori în cazul nostrum, este vorba de un S.R.L.) și nu în ultimul rând cu prevederile incidente ale Codului Fiscal, prevederi legale în cadrul careia nu se găsește vreo normă juridică prin care să fie prohibită încheierea unui contract de împrumut între un asociat și societatea comercială în care are calitatea de asociat, și nici nu există temei legal prin care această operațiune să fie convertită într-o operațiune de distribuire dividende.”

Pe cale de consență, petenta solicită anularea Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR 203/01.04.2014 și a Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/06.06.2014, considerându-le ca netemeinice și nelegale.

II. Prin Decizia de impunere nr. F-AR xxx/06.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR 203/01.04.2014, Activitatea de Inspecție Fiscală a Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad, s-a stabilit că pentru nevirarea la termenul legal de plată prevăzut la art.67, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a impozitului pe veniturile considerate dividende, datorat pe perioada de când au fost ridicate împrumuturile și până la data restituirii lor, petenta datorează obligații fiscale accesorii de plată constând în majorări de întârziere în sumă de **xxx lei** și

penalității de întârziere aferente în sumă de **xxx lei**, accesorii calculate de la data de 25.11.2011 până la data de 25.05.2014 inclusiv, în conformitate cu prevederile art.119, 120 și art. 120¹ din O.G. nr.92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare.

III. S.C. XXX S.R.L. cu sediul în xxx, jud. Arad, este înregistrată la O.N.R.C. Arad sub nr. xxx, are cod unic de înregistrare RO XXX, cod CAEN 7112 - „Activități de inginerie și consultanță tehnică legate de acestea”.

IV. Având în vedere motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit că sumele de bani împrumutate de petenta asociaților săi în perioada 01.01.2011-31.12.2013, în scopul personal al acestora, reprezintă din punct de vedere fiscal dividende și se supun aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende, conform prevederilor art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Cauza supusă soluționării este dacă, în mod corect și legal, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit că sumele de bani împrumutate de petenta asociaților săi în perioada 01.01.2011-31.12.2013, în scopul personal al acestora, reprezintă din punct de vedere fiscal dividende și se supun aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende, conform prevederilor art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care petenta nu face dovada că sumele împrumutate asociaților săi și ridicate de aceștia din casieria petentei au fost utilizate pentru desfășurarea activității sale.

În fapt, petenta în cursul anilor fiscali 2011, 2012 și 2013 a acordat diferite sume de bani sub formă de împrumut, asociaților săi, la termen.

Din analiza fotocopiilor contractelor de împrumut existente la dosarul cauzei, rezultă că data acordării împrumuturilor de către petentă a fost într-un an fiscal, în timp ce rambursarea acestora stipulată în contractele de împrumut a fost anul fiscal următor.

Rezultă astfel că prin acordarea acestor împrumuturi de către petentă, din veniturile obținute de aceasta în cursul anului fiscal când le-a acordat, a fost denaturată masa impozabilă.

Faptul că împrumuturile acordate de petentă în anul 2011 au fost rambursate în anul 2012, cele acordate în anul 2012 fiind restituite în anul 2013, iar cele acordate în anul 2013 au fost rambursate de către asociați până la termenul stabilit în contracte - 31.05.2014 - nu este de natură a schimba consecința fiscală a denaturării masei impozabile, în fiecare din acești ani fiscali, în condițiile în care

sumele acordate de petentă sub formă de împrumuturi asociaților săi au fost diferite de la un an fiscal la altul și de la un asociat la altul, astfel:

1. XXX:

- Contractul de împrumut nr. 1/01.10.2011 – împrumut în sumă de 52.000 lei, pe termen de 9 luni, respectiv 31.04.2012, fără dobândă;
- Contractul de împrumut nr. 1/01.06.2012 – împrumut în sumă de 85.000 lei, pe termen de 12 luni, respectiv 31.05.2013, fără dobândă;
- Contractul de împrumut nr. 1/01.09.2013 – împrumut în sumă de 113.000 lei, pe termen de 9 luni, respectiv 31.05.2014, fără dobândă.

2. XXX:

- Contractul de împrumut nr. 2/01.10.2011 – împrumut în sumă de 20.000 lei, pe termen de 9 luni, respectiv 31.04.2012, fără dobândă;
- Contractul de împrumut nr. 2/01.06.2012 – împrumut în sumă de 72.000 lei, pe termen de 12 luni, respectiv 31.05.2013, fără dobândă;
- Contractul de împrumut nr. 2/01.09.2013 – împrumut în sumă de 110.000 lei, pe termen de 9 luni, respectiv 31.05.2014, fără dobândă.

3. XXX:

- Contractul de împrumut nr. 3/01.10.2011 – împrumut în sumă de 30.000 lei, pe termen de 9 luni, respectiv 31.04.2012, fără dobândă;
- Contractul de împrumut nr. 3/01.06.2012 – împrumut în sumă de 36.000 lei, pe termen de 12 luni, respectiv 31.05.2013, fără dobândă;
- Contractul de împrumut nr. 3/01.09.2013 – împrumut în sumă de 55.000 lei, pe termen de 9 luni, respectiv 31.05.2014, fără dobândă.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a fost supusă verificării cu privire la modul de evidențiere, calcul și virare a impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, perioada verificată fiind 01.01.2011 – 30.04.2014, constatându-se că la data de 31.01.2014, conform balantei de verificare, S.C. XXX S.R.L. înregistrează sold debitor al contului 461 “Debitori diversi “ în suma de 225.003 lei.

Conform notei explicative luata d-lui XXX, în calitate de administrator existentă în fotocopie la dosarul cauzei, acesta a declarat ca sumele ridicate reprezintă împrumuturi acordate asociaților; în perioada 01.01.2011-31.12.2013, fiind ridicate din casieria petentei de către asociații acestora sume de bani în valoare totală de 573.000 lei, după cum urmează:

- în anul 2011 (în perioada oct.2011-dec.2011), suma de 102.000 lei, suma ce a fost restituită în luna februarie 2012.

- în anul 2012 (în perioada iun.2012-dec.2012), suma de 193.000 lei, suma ce a fost restituită în perioada ian.2013-iulie 2013;

- în anul 2013 (în perioada aug.2013-dec.2013), suma de 278.000 lei, suma ce a fost restituită în perioada ian.2014-aprilie 2014.

Acest sold debitor al contului 461 “Debitori diverși” reprezintă sume de bani plătite în numerar asociaților petentei, care nu au putut fi justificate cu documente legale care să probeze că acestea au fost acordate în vederea efectuării unor plăți în favoarea petentei, astfel cum prevede la pct.176, alin.(1) din anexa nr.1 la O.M.F.P.

nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că pentru sumele de bani împrumutate de petentă asociaților săi și ridicate de aceștia din casieria petentei, aceasta nu deține dovada că a fost executată o contraprestație din partea acestora în folosul său, neputând fi justificată destinația acestor sume de bani acordate cu titlu de împrumut asociaților și nici faptul că acestea au fost utilizate în scopul desfășurării activității petentei, respectiv în realizarea obiectului său de activitate.

Astfel, rezultă cu puterea evidenței că aceste sume au fost utilizate în folosul personal al asociaților persoanei juridice SC XXX SRL și în fapt reprezintă o distribuție de bani din firmă, în avans, în contul dividendelor convenite asociaților.

Aceste sume au fost restituite de către asociați până la data de 30.04.2014, astfel încât pentru aceste sume petenta datorează impozit pe dividende pentru perioada cuprinsă între data când au fost ridicate și până la data restituirii lor.

În drept, potrivit art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2011:

„Definiții ale termenilor comuni

ART. 7

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

(...)

“12. dividend - o distribuție în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

(...)

Se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

(...)

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.”

Iar conform art.67 alin.(1) din același act normativ :

“Reținerea impozitului din veniturile din investiții

ART. 67)*

(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.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că legiuitorul a dispus că dividendele reprezintă o distribuție în bani efectuată de persoana juridică unui participant drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

De asemenea, potrivit prevederilor art.7 pct.12 teza a 2-a din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend.

Pe cale de consecință, sumele acordate drept împrumut asociaților în perioada 01.01.2011-31.12.2013, reprezintă sume utilizate de aceștia în scop personal, care din punct de vedere fiscal sunt tratate ca dividende, conform prevederilor art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din acest motiv, având în vedere prevederile art.7, alin.(1), pct.12, teza a 2-a din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende „suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.”

Pentru nevirarea la termenul legal de plată a impozitului pe veniturile considerate dividende în sumă de 109.142 lei, datorat pe perioada de când au fost ridicate și până la data restituirii lor, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art.119, 120 art. și 120¹ din O.G. nr.92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

„ *ART. 119*

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzii de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).

ART. 120

Dobânzi

(1) *Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

(2) *Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.*

(...)

(7) *Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.*

ART. 120¹*)

Penalități de întârziere

(1) *Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.*

(2) *Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.*

(3) *Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.*

Petenta contesta majorările și penalitățile de întârziere calculate de organele de inspecție fiscală pentru sumele pe care în cursul anului, asociații le-au ridicat din casieria societății, și care au fost restituite la momentul începerii achitării dividendelor repartizate din profitul fiecărui an, afirmând în contestația formulată ca „ în ultima parte a anului 2011, 2012, 2013, asociații care au și calitatea de angajați, au ridicat împrumut de la societate pe baza de contracte de împrumut, sume ce au fost corect evidențiate în contul 461, fără a se încerca ascunderea lor în diverse conturi.”

Referitor la această afirmație, se reține că potrivit funcțiunii contabile a contului 461 „Debitori diverși” prevăzută de OMFP 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, conform căreia cu ajutorul acestui cont se ține evidența debitorilor proveniți din pagube materiale create de terți, alte creanțe provenind din existența unor titluri executorii și a altor creanțe, altele decât entitățile afiliate și entitățile legate prin interese de participare, funcțiunea contului 461 "Debitori diverși" este următoarea:

„Din grupa 46 "Debitori și creditori diverși" fac parte:

Contul 461 "Debitori diverși"*)

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența debitorilor proveniți din pagube materiale create de terți, alte creanțe provenind din existența unor titluri executorii și a altor creanțe, altele decât entitățile afiliate și entitățile legate prin interese de participare.

Contul 461 "Debitori diverși" este un cont de activ.

În debitul contului 461 "Debitori diverși" se înregistrează:

- valoarea bunurilor constatate lipsă sau deteriorate, imputate terților (758, 4427);*
- prețul de vânzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate (758, 4427);*
- valoarea imobilizărilor financiare cedate (764);*
- valoarea debitelor reactivate (754);*
- suma împrumuturilor obținute prin obligațiunile emise (161);*
- sumele de încasat reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate (167);*
- dividende de încasat aferente titlurilor imobilizate sau celor pe termen scurt (761, 762);*
- valoarea titlurilor de plasament pe termen scurt și a acțiunilor proprii pe termen scurt, cedate, precum și diferența favorabilă dintre prețul de cesiune și prețul de achiziție al acestora (501, 506, 508, 764);*
- valoarea sumei de încasat din vânzarea acțiunilor proprii răscumpărate (109, 141);*
- valoarea veniturilor înregistrate în avans (472);*
- sumele reprezentând avansuri de trezorerie, acordate de către entitate persoanelor fizice, altele decât proprii salariați, nedecontate până la data bilanțului (542);*
- valoarea despăgubirilor și a penalităților datorate de terți (758);*
- sumele datorate de terți pentru redevențe, locații de gestiune și chirii (706);*
- dobânzile datorate de către debitorii diverși (766);*
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente creanțelor în valută, înregistrate cu ocazia evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);*
- diferențele favorabile aferente creanțelor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate cu ocazia evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768);*
- rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117)."*

Din documentele existente la dosarul cauzei, se constată că acordarea acestor sume de bani asociatilor s-a înregistrat în evidența contabilă a petentei prin articolul contabil: 461 „Debitori diverși” = 5311 „Casa”, ori, așa cum rezulta din funcțiunea contului 461 „Debitori diverși”, o asemenea înregistrare nu este prevăzută.

O societate comercială, prin însăși natura sa, urmărește realizarea unui beneficiu din orice operațiune economică, și nu acordarea de gratuități asociatilor,

ori din acordarea acestor sume de bani asociatilor, cu titlu de „imprumuturi”, petenta nu a realizat nici un beneficiu economic.

Referitor la susținerile petentei în contestația formulată că la data ridicării imprumuturilor „impozitul pe dividende era declarat și platit în întregime, iar dividendele erau ridicate” și „nu existau furnizori neachitați sau obligații la buget neachitate încât să fim acuzați ca banii societății au adus prejudicii terților sau bugetului de stat prin neplata obligațiilor.” nu au relevanță în cauza dedusă judecării, deoarece chiar dacă impozitul aferent dividendelor ridicate în cursul anului din profitul repartizat al anului precedent a fost achitat, în cauza dedusă judecării este vorba despre impozitul asupra sumelor ridicate cu titlu de „imprumut” care se asimilează dividendelor pentru care petenta are obligația calculării și virării impozitului, și nici faptul că petenta a achitat celelalte obligații de plată la bugetul de stat sau către diverși furnizori nu are de asemenea relevanță în cauza dedusă judecării, nefiind de natură să justifice acordarea gratuită a sumelor de bani asociaților săi.

Referitor la susținerile petentei în contestația formulată că: „imprumuturile erau luate pe termen scurt, respectiv max.6 luni, imprumuturile fiind restituite integral înainte de expirarea termenului;”, se rețin următoarele:

În nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală de către dl. XXX, în calitate de administrator, existentă în fotocopie la dosarul cauzei, la Întrebarea nr. 1: „Precizați ce reprezintă sumele de bani ridicate din casieria societății în anul 2011, 2012 și 2013, în cuantum de 573.000 lei din care în anul 2011 suma de 102.000 lei, în anul 2012 suma de 193.000 lei și anul 2013 suma de 278.000 lei și în ce scop au fost ridicate?”, acesta a declarat că „Sumele de bani indicate reprezintă imprumut acordat de firmă asociaților.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a prezentat contractele de împrumut încheiate între S.C. XXX S.R.L și asociații societății: XXX, XXX și XXX, din care să rezulte că obiectul contractelor de împrumut reprezintă împrumuturi de bani fără dobândă acordate asociaților, pe termene de 9 luni și 12 luni, cu obligația de restituire a lor în numerar și la un termen precizat.

Ori, obiectul principal de activitate al petentei nu este desfășurarea de activități de creditare, drept pentru care un „împrumut financiar” acordat fără dobândă, nu poate fi asimilat unui act de comerț întrucât acest act nu conduce la realizarea de profit, acesta fiind scopul economic al oricărei societăți comerciale.

Se reține că, inserarea în obiectul de activitate a unei activități de creditare, presupune autorizarea prealabilă de către Banca Națională a României conform prevederilor pct.62 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, date în aplicarea prevederilor art.23 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“62. În sensul art.23 alin.(4) și (7) din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal, cu modificările și completările ulterioare, instituțiile de credit, persoane juridice române, sunt cele autorizate, potrivit legii, de Banca Națională a României.”

În concluzie, pentru sumele acordate de petentă drept împrumut asociațiilor săi, nu s-a făcut dovada că au fost utilizate în scopul realizării obiectului său de activitate, rezultând că acestea au fost utilizate în scop personal al asociațiilor firmei, persoane fizice, din punct de vedere fiscal fiind tratate ca dividende, conform prevederilor art.7 pct.21 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pe cale de consecință, potrivit prevederilor fiscale în materie, respectiv art.7 pct.12 alin. 2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel de sume sunt tratate ca dividende și se impun corespunzător.

În legătură cu motivarea de către petentă a fondului cauzei cu dispozițiile consacrate de art. 2144 și următoarele din Codul Civil, invederăm acesteia că în virtutea principiului general de drept „*specialia generalibus derogant*” în cauză sunt incidente dispozițiile art. 1 alin. (1), (2) și (3) din Codul Fiscal care statuează următoarele:

„ART. 1 Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal

(1) Prezentul cod stabilește cadrul legal pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj și fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, precizează contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale, precum și modul de calcul și de plată al acestora. Prezentul cod cuprinde procedura de modificare a acestor impozite, taxe și contribuții sociale. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a convențiilor de evitare a dublei impuneri.

(2) Cadrul legal de administrare a impozitelor și taxelor reglementate de prezentul cod este stabilit prin legislația privind procedurile fiscale.

(3) În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal.”

Conform art. 2 din Codul de procedură fiscală

„Art. 2 Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative

(...)

(2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

(3) Unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă.

(4) *Prezentul cod nu se aplică pentru administrarea creanțelor datorate bugetului general consolidat rezultate din raporturi juridice contractuale, cu excepția redevențelor miniere și a redevențelor petroliere.*”, însă așa cum rezultă din norma legală precitată există posibilitatea completării dispozițiilor conținute de Codul de procedură fiscală cu cele comune ale Codului de procedură civilă, însă în niciun caz așa cum pretinde petenta, ca în materie fiscală să prevaleze dispozițiile Codului civil, pretenție care se situează în afara cadrului legal, așa cum s-a demonstrat în cele ce preced.

De asemenea invocarea de către petentă a dispozițiilor „art. 144 din Leg .31-1991” nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere că această normă legală publicată în M.O. al României nr. 64/27.03.1991 reglementează în domeniul stabilirii duratei timpului de munca sub 8 ore pe zi pentru salariații care lucrează în condiții deosebite - vătămătoare, grele sau periculoase.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și a stării de fapt prezentate, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod corect au stabilit că împrumuturile acordate de petentă asociațiilor reprezintă dividende, calculând majorări de întârziere în suma de xxx lei și penalități de întârziere în suma de xxx lei ca măsură accesorie calculată în sarcina petentei.

În legătură cu modul în care s-a desfășurat inspecția fiscală, descris în mod contradictoriu de petentă la punctul 4 din cuprinsul contestației inițiale înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. 7243/08.07.2014: „4. controlul s-a făcut în mod vădit tendențios, inspectorii nedând dovada de imparțialitate și obiectivitate” comparativ cu cea depusă urmare solicitării D.G.R.F.P. Timișoara, cu adresa FN/07.08.2014 înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. 43626/12.08.2014: „4. controlul s-a făcut în mod vădit tendențios, inspectorii dând dovada de imparțialitate și obiectivitate”, învedereăm petentei că în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 209 Cod procedură fiscală, structura de soluționare a contestațiilor constituită la nivelul D.G.R.F.P. Timișoara are competența soluționării acestora în legătură cu obiectul privind deciziile de impunere.

În ipoteza clarificării de către petentă a aspectelor descrise în cuprinsul punctului 4 al contestației formulate, respectiv dacă inspectorii fiscali au fost sau nu imparțiali și obiectivi, aceasta are posibilitatea de a-și exercita drepturile conferite de legiuitor prin dispozițiile Legii nr. 188/1999 privind Statutul funcționarilor publici coroborat cu Legea nr. 7/2004 privind Codul de conduită a funcționarilor publici.

Referitor la afirmația petentei din cuprinsul punctului 5 al contestației formulate, învedereăm acesteia că din examinarea documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că nu a fost formulată sesizare penală în legătură cu sumele stabilite prin Decizia de impunere nr. F-AR xxx/06.06.2014, nefiind constatate fapte de natura penală; astfel că susținerile acesteia că „ESTE PENTRU PRIMA DATA ÎN

DECURS DE 13 ANI CÂND SINTEM TRATATI CA ULTIMII EVAZIONISTI DE CĂTRE UN ORGAN DE CONTROL, CU MENȚIUNEA CA ANUAL AM CERUT RAMBURSARE DE TVA CU CONTROL ANTICIPAT” se situează în afara realității.

Având în vedere cele reținute, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR nr. xxx/06.06.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma totală de xxx lei, reprezentând majorari de intarziere in suma de xxx lei si penalitati de intarziere in suma de xxx lei aferente impozitului pe veniturile din dividende ale persoanelor fizice, în baza prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art.7 pct.21 alin.2, a art. 67 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 206, art. 213, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, coroborat cu pct.11.1 lit. a) și d) din Ordinul nr. 450/2013 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr....., se

DECIDE :

- *respingerea ca inadmisibilă, a contestației formulate împotriva Raportului de Inspecție Fiscală nr. XXX/06.06.2014 emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală;*

- *respingerea ca neîntemeiată, a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/06.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma de xxx lei reprezentând:*

- *majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende ale persoanelor fizice in suma de xxx lei;*

- *penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende ale persoanelor fizice in suma de xxx lei.*

- prezenta decizie se comunica la:

- S.C. XXX S.R.L.;

- A.J.F.P. Arad.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.