



Serviciul Soluționare Contestații 2

DECIZIE nr. 1060 / 27.09.2021
privind soluționarea contestației formulate de
Societatea D SRL,
înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr.
TMR_DGR/01.07.2021

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către A.J.F.P. Arad-Inspecție Fiscală cu adresa nr. ARG_AIF/24.06.2021, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR/01.07.2021, asupra contestației formulate de

Societatea D SRL,
cu sediul social în,
având CIF nr., înregistrată la ORNC sub nr.,
cod CAEN 4652 "Comerț cu ridicata componente și echipamente
electronice și de telecomunicații"

contestație înregistrată la A.J.F.P. Arad - Inspecție Fiscală sub nr. ARG_AIF/07.06.2021 și la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR/01.07.2021.

Petenta D SRL, a formulat contestație parțială împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-AR /05.05.2021, precum și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR /05.05.2021, emise de A.J.F.P. Arad- Activitatea de Inspecție Fiscală.

Referitor la capatul de cerere privind contestarea Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR /05.05.2021, de către D SRL, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2), a art.131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Pe cale de consecință, având în vedere că petenta a formulat contestație și împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR /05.05.2021 privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de AJFP Arad - Inspecție Fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, DGRFP Timișoara se va investi cu soluționarea contestației referitoare la Decizia de impunere nr. F-AR /05.05.2021 care reprezintă titlu de creanță.

Referitor la capatul de cerere privind Decizia de impunere nr. F-AR/05.05.2021 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la suma contestată, din totalul sumei stabilite prin decizia de impunere contestată, petenta înțelege să conteste doar suma de X lei, reprezentând obligații fiscale suplimentare stabilite în sarcina petentei, astfel:

- Y lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, pentru perioada 01.11.2015-31.12.2015,

- Z lei - impozit pe veniturile din alte surse, pentru perioada 01.01.2016-01.01.2019.

Contestația poartă semnătura reprezentantului legal al petentei, dl., în calitate de administrator, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Față de data comunicării actului administrativ fiscal contestat, respectiv la data de **07.05.2021**, sub semnătură, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin.1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la data de **18.06.2021**, fiind înregistrată la A.J.F.P. Arad - Inspecție Fiscală sub nr. ARG_AIF, conform stampilei aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta D SRL contestă parțial Decizia de impunere nr. F-AR/05.05.2021 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad, respectiv pentru suma de X lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și impozit pe veniturile din alte surse, solicitând admiterea contestației și pe cale de consecință: anularea parțială a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală în ceea ce privește suma de X lei, exonerarea de la plata acestora, precum și desființarea măsurilor dispuse prin actele contestate.

Ulterior prezentării pe scurt a constatărilor organelor de inspecție fiscală, petenta detaliază motivele de fapt și de drept a contestației, arătând următoarele:

1. În ceea ce privește Impozitul pe venituri din dividende în sumă de Y lei:

Petenta considera nelegală stabilirea sumei de Y lei reprezentând impozit pe dividende, deoarece:

a) distribuția de dividende este hotărâtă doar de către adunarea generală a asociaților, care pot decide distribuirea dividendelor.

b) Organele de control fiscal precizează în cuprinsul Decizie de Impunere că *societatea verificată a efectuat diverse plăți în numele SC D1 S.R.L-care este o societate afiliată, achitând diverse sume de bani furnizorilor acestei societăți, sume care au fost înregistrate în contul 461" Debitori diverși", în valoare totală de lei.*

Potrivit art.67 din Legea nr.31/1990, dividendele nu se pot plăti decât din profituri determinate potrivit legii, în temeiul hotărârii adunării generale a

asociaților. Petenta susține ca prezenta cauză nu se află în situația unui profit al entității comerciale determinat potrivit legii, ci în situația unor plăți efectuate din contul bancar al societății. De asemenea, în lipsa unei hotărâri a adunării generale a asociaților, nu se poate transforma natura juridică a sumei de lei, din "Debitori diverși", în dividende distribuite către administratorul petentei.

De asemenea, petenta consideră că nu sunt incidente nici prevederile art. 114 alin.(2) lit.h) din Codul fiscal, neaflându-se în situația unor plăți care să fi fost destinate achiziționării unor bunuri sau servicii în folosul participanților la persoana juridică, între cele două societăți existând un contract de împrumut pe o perioadă de 120 luni.

2. În ceea ce privește Impozitul pe venituri din alte surse în sumă de Y lei:

În opinia petentei, organele de control fiscal, în mod arbitrar, au asimilat toate plățile efectuate de către petentă, în perioada 01.01.2016 - 31.12.2019, *plăți în numele SC D1 S.R.L-care este o societate afiliată, achitând diverse sume de bani furnizorilor acestei societăți, sume care au fost înregistrate în contul 461" Debitori diverși", în valoare totală de..... lei., ca fiind plăți către asociatul subscriserii și ca urmare se impune reținerea impozitului pe veniturile din alte surse.*

Prevederile legale menționate de către organele de control fiscal în Raportul de inspecție fiscală, la pag.9, prin care au stabilit în sarcina petentei impozitul pe veniturile din alte surse, în speța art. 114, a lin.2,lit.h , prevăd că:

"(1) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art 61 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu.

(2) în această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri:

h) bunurile și/sau serviciile primite de un participant la persoana juridică, acordate/furnizate de către persoana juridică în folosul personal al acestuia;

i) suma plătită unui participant la o persoană juridică, în folosul personal al acestuia, pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la acesta, peste prețul pieței pentru astfel de bunuri ori servicii;"

Petenta consideră nelegală stabilirea sumei de Z lei, reprezentând impozit pe veniturile din alte surse, aceasta susținând că administratorul societății nu a primit niciun bun sau serviciu pentru folosul propriu de la societatea pe care o administrează și nici nu a plătit pentru un bun achiziționat de la administrator/asociat peste prețul pieței.

Astfel, petenta consideră nelegală stabilirea de către organele de control fiscal a sumei de Z lei ca impozit pe veniturile din alte surse, considerând faptul că prevederile art. 114 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, invocate de către organele de control fiscal, nu au nicio legătură cu speța descrisă.

În ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii, respectiv majorările și penalitățile de întârziere calculate în temeiul deciziei de impunere contestate, petenta afirmă că în măsura în care argumentele petentei vor fi considerate întemeiate, urmează ca aceasta să fie exonerată și de plata obligațiilor fiscale accesorii, cât timp titlul având drept obiect creanța fiscală principală a fost desființat.

Petenta își întemeiază contestația pe prevederile art. 205 - 207 din Vechiul Cod de procedură fiscală.

Petenta depune în fotocopie actele administrativ fiscale contestate: Decizia de impunere nr. F-AR /05.05.2021 și Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR /05.05.2021, precum și dovada comunicării acestora.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad al A.J.F.P. Arad, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR /05.05.2021 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. F-AR /05.05.2021, constatându-se următoarele deficiente:

Perioada supusa inspecției fiscale:

- 29.04.2015 - 31.12.2015 pentru Impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice,
- 01.01.2016 - 31.12.2019 pentru Impozitul pe veniturile din alte surse.

Din totalul sumei stabilite prin decizia de impunere contestată, petenta contestă doar suma de X lei reprezentând:

- Y lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, pentru perioada 01.11.2015-31.12.2015,

- Z lei - impozit pe veniturile din alte surse, pentru perioada 01.01.2016-01.01.2019.

Pe cale de consecință, ne vom referi în continuare doar la constatările inspecției fiscale ce au determinat stabilirea în sarcina petentei a sumei ce face obiectul prezentei contestații, respectiv suma totală de X lei.

1. În ceea ce privește Impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice:

Echipa de inspecție fiscală a constatat faptul că, în perioada 01.11.2015 - 31.12.2015, petenta a efectuat diverse plăți în numele SC D1 S.R.L-care este o societate afiliată, achitând diverse sume de bani furnizorilor acestei societăți, precum și ridicări de numerar din casa, sume care au fost înregistrate în contul 461 ”Debitori diverși”, în valoare totală de lei (anexa nr. 14 la RIF).

Conform notei explicative date de dl....., aceste sume de bani au fost acordate cu titlu de împrumut societății afiliate SC D1 SRL. Pentru plata furnizorilor și a creditelor bancare existente.

Datorită faptului că SC D1 SRL este în faliment, există un risc major ca societatea petentă să fie în imposibilitatea recuperării sumelor acordate cu titlu de împrumut.

Aceste sume au fost asimilate de organele fiscale ca reprezentând sume ridicate și utilizate în interesul personal al asociaților pentru care societatea trebuia să declare la organul fiscal teritorial și să vireze la bugetul stat la termenele scadente impozitul pe dividende datorat în suma totală de lei (anexa nr.14 la RIF).

Referitor la aceste sume care au fost date cu titlu de împrumut, organele fiscale au avut în vedere și prevederile art. 11 din Legea 571/2003 cu modificările ulterioare

si au reîncadrat tranzacția, fiind evident faptul ca sumele respective nu pot reprezenta un împrumut (intre persoane independente nu s-ar aplica astfel de practici, în sensul ca o persoana independenta nu ar acorda un împrumut unei alte firme aflate în faliment).

Tototdata, având in vedere faptul ca societatea nu a demonstrat ca sumele ridicate de asociati, au fost utilizate pentru nevoile persoanei juridice, organele de control au asimilat dividendelor sumele achitate pentru aceste achiziții si au determinat impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de lei.

Se reține că la suma de lei, organele de inspecție fiscala au calculat un impozit pe dividende suplimentar in suma de lei. Din acest impozit pe dividende stabilit suplimentar, societatea petenta a contestat doar suma de Y lei, aceasta suma fiind aferenta platii in valoare de lei, reprezentând rate de credit, rate de leasing/asigurari precum si plati către furnizori restanti ai SC D1 SRL, societate afiliata cu petenta.

2. În ceea ce privește Impozitul pe veniturile din alte surse:

In perioada 01.01.2016-01.01.2019, petenta a efectuat diverse plati in numele societății D1 S.R.L - societate afiliata petentei, achitând diverse sume de bani furnizorilor acestei societăți, precum si ridicări de numerar din casa, sume care au fost înregistrate in contul 461 " Debitori diverși", in valoare totala de lei (anexa nr.14 la RIF).

Conform notei explicative date de dl....., aceste sume de bani au fost acordate cu titlu de împrumut societății afiliate SC D1 SRL, pentru plata furnizorilor si a creditelor bancare existente.

Datorita faptului ca SC D1 SRL este in faliment, exista un risc major ca societatea petentă sa fie in imposibilitatea recuperării sumelor acordate cu titlu de împrumut.

Aceste sume au fost asimilate de organele fiscale ca reprezentând sume ridicate si utilizate în interesul personal al asociatilor pentru care societatea trebuia sa declare la organul fiscal teritorial si sa vireze la bugetul stat la termenele scadente impozitul pe veniturile din alte surse datorat, in suma totala de lei (anexa nr. 14 la RIF).

Referitor la aceste sume care au fost date cu titlu de împrumut, organele fiscale au avut în vedere si prevederile art.11 din Legea 227/2015 cu modificările ulterioare si au reîncadrat tranzacția, fiind evident faptul ca sumele respective nu pot reprezenta un împrumut(intre persoane independente nu s-ar aplica astfel de practici, în sensul ca o persoana independenta nu ar acorda un mprumut unei alte firme aflate în faliment).

Aceste sume au fost utilizate pentru folosul personal al asociatilor, fara ca societatea sa declare la organul fiscal teritorial si fara sa vireze la bugetul de stat la termenele scadente impozitul pe veniturile din alte surse datorat, in suma totala de lei.

Se reține că, la suma de lei, organele de inspecție fiscala au calculat un impozit pe veniturile din alte surse suplimentar in suma de lei. Din acest impozit pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar, societatea petenta a contestat doar

suma de Z lei, aceasta suma fiind aferenta platilor in valoare de lei, reprezentând rate de credit, rate de leasing/asigurari precum si plati către furnizori restanti ai SC D1 SRL.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de Y lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au asimilat suma de lei, reprezentând rate de credit, rate de leasing/asigurari, precum si plati efectuate de petentă către furnizori restanti ai SC D1 SRL - societate afiliata cu petenta, ca reprezentând sume ridicate și utilizate în interesul personal al asociaților, pentru care societatea avea obligația sa declare la organul fiscal teritorial si sa vireze la bugetul stat la termenele scadente impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice datorat.

În fapt, în perioada 01.11.2015 - 31.12.2015, petenta a efectuat diverse plati in numele SC D1 S.R.L - societate afiliata petentei, achitând diverse sume de bani furnizorilor acestei societăți, precum si ridicări de numerar din casa, sume care au fost înregistrate in contul 461 "Debitori diverși", in valoare totala de lei (anexa nr. 14 la RIF).

Conform notei explicative date de dl....., aceste sume de bani au fost acordate cu titlu de împrumut societății afiliate SC D1 SRL, pentru plata furnizorilor si a creditelor bancare existente.

Datorita faptului ca SC D1 SRL este in faliment, organele de inspecție fiscală au considerat că exista un risc major ca petena D SRL sa fie in imposibilitatea recuperării sumelor acordate cu titlu de împrumut.

Astfel, organele fiscale au asimilat aceste sume ca reprezentând sume ridicate si utilizate în interesul personal al asociatilor pentru care societatea trebuia sa declare la organul fiscal teritorial si sa vireze la bugetul stat la termenele scadente impozitul pe dividende datorat in suma totala de lei (anexa nr.14 la RIF).

Referitor la aceste sume care au fost date cu titlu de împrumut, organele fiscale au avut în vedere si prevederile art. 11 din Legea 571/2003 cu modificările ulterioare si au reîncadrat tranzacția, fiind evident faptul ca sumele respective nu pot reprezenta un imprumut (intre persoane independente nu s-ar aplica astfel de practici, în sensul ca o persoana independenta nu ar acorda un împrumut unei alte firme aflate în faliment).

Având in vedere faptul ca, petenta nu a demonstrat ca sumele ridicate de asociati, au fost utilizate pentru nevoile persoanei juridice, organele de control au asimilat dividendelor sumele achitate pentru aceste achiziții si au determinat impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de lei.

Petenta contestă doar suma de Y lei, aferenta platii in valoare de lei, reprezentând rate de credit, rate de leasing/asigurari, precum si plati către furnizori restanti ai SC D1 SRL, societate afiliata petentei.

În drept, potrivit art. 6 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„(1) Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atribuțiilor si competentelor ce ii revin, relevanta stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de proba prevăzute de lege si sa adopte soluția întemeiata pe prevederile legale, precum si pe constatari complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare in cauza raportat la momentul luării unei decizii. In exercitarea dreptului sau de apreciere, organul fiscal trebuie sa ia in considerare opinia emisa in scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/platitor in cadrul activității de asistenta si îndrumare a contribuabililor/platitorilor, precum si soluția adoptata de organul fiscal in cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătoreasca printr-o hotarare_definitiva, emisa anterior, pentru situatii de fapt similare la același contribuabil/platitor. In situația in care organul fiscal constata ca exista diferente intre starea de fapt fiscala a contribuabilului/platitorului si informațiile avute in vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/platitor, organul fiscal are dreptul sa consemneze constatările in conformitate cu situația fiscala reala si cu legislația fiscala si are obligația sa menționeze in scris motivele pentru care nu ia in considerare opinia prealabila. ”

Potrivit prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea 571/2003 cu modificările si completările ulterioare:

„La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in înțelesul prezentului cod autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzacții pentru a reflecta continutuleconomic al tranzacției. ”

De asemenea, potrivit art.7 pct. 12 din Legea nr.571/2003 cu completările si modificările ulterioare:

"Se considera DIVIDEND din punct de vedere fiscal si se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

(...)

suma plătită de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui participant la persoana juridica, daca plata este făcută de către persoana juridica in folosul personal al acestuia. ”

Art.67, alin.(l) din legea nr.571/2003 cu completările si modificările ulterioare, prevede:

"Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sume primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investitii, se impun cu o cota de 16 % din suma acestora.

Obligația calculării si reținerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odata cu plata dividendelor către acționari sau asociati.

Termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii armatoare celei in care se face plata. ”

La art.67, alin.1 indice 1.1 (in vigoare din 1 februarie 2013) din Legea nr. 571/2003, cu completările si modificările ulterioare prevede:

”Regimul fiscal aplicabil veniturilor din dividende prevăzut ia alin.(l) se aplica si pentru veniturile considerate dividende, reprezentând sume plătite de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui participant la persoana juridica, daca plata este făcută de către persoana juridica in folosul personal al acestuia. ”

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca legiuitorul a definit dividendele ca fiind o distribuire in bani efectuata de persoana juridica unui participant drept consecința a deținerii unor titluri de participare la acea persoana juridica si ca orice distribuire făcută in favoarea asociatilor, deci orice plati - in bani sau natura - efectuate de societate in beneficiul asociatilor, si nu in scopul activitatii economice a societății, sunt tratate ca dividend.

Aceste sume urmeaza regimul fiscal aplicabil dividendelor, prevăzut la art. 67 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, anterior citat si sunt supuse impozitului pe veniturile din dividende in cota de 16% din suma acestora, obligația calculării si reținerii acestui impozit revenind persoanelor juridice la data platii sumelor respective către asociati, iar scadenta de plata a impozitului este data de 25 inclusiv a lunii următoare celei in care se face plata veniturilor.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că D SRL a efectuat, în perioada 01.11.2015 - 31.12.2015, diverse plati in numele SC D1 S.R.L- care este o societate afiliata, achitând diverse sume de bani furnizorilor acestei societăți, precum si ridicări de numerar din casa, sume care au fost înregistrate in contul 461” Debitori diverși”, in valoare totala de lei.

La suma de lei, organele de inspecție fiscala au calculat un impozit pe dividende suplimentar in suma de lei. Din acest impozit pe dividende stabilit suplimentar, societatea petenta a contestat doar suma de Y lei, aceasta suma fiind aferenta platii in valoare de lei, reprezentând rate de credit, rate de leasing/asigurari precum si plati către furnizori restanti ai SC D1 SRL, societate afiliata cu petenta.

Se reține că la SC D1 SRL asociat unic si administrator a fost dl

Conform notei explicative date de dl.-administratorul societății, aceste sume de bani au fost acordate cu titlu de imprumut societății afiliate SC D1 SRL, pentru plata furnizorilor si a creditelor bancare existente.

Deși societatea petenta a prezentat un contract de imprumut, fara dobanda, incheiat pe o perioada de 120 luni intre cele doua societăți afiliate, organele de inspecție fiscala au avut în vedere prevederile art. 11 din Legea 571/2003 cu modificările ulterioare si au reîncadrat tranzacția, pe motivul că sumele respective nu pot reprezenta un împrumut (intre persoane independente nu s-ar aplica astfel de practici, în sensul ca o persoana independenta nu ar acorda un împrumut unei alte firme aflate în faliment).

De asemenea, datorita faptului ca SC D1 SRL este in faliment, organele de inspectie fiscala au considerat ca exista un risc major ca societatea verificata sa fie in imposibilitatea recuperării sumelor acordate cu titlu de imprumut.

Prin contestația formulată, față de constatările organelor de inspectie fiscala, D SRL susține faptul că, este nelegala stabilirea sumei de Y lei reprezentând impozit pe dividende, aceasta susținând ca distribuția de dividende este hotarata doar de către adunarea generala a asociatilor, care pot decide distribuirea dividendelor. Aceasta suma de Y lei, reprezentând impozit pe dividende, a fost stabilita de organele de inspectie fiscala ca urmare a diverselor plati efectuate de SC D SRL in favoarea SC D1 SRL - societate afiliata, achitând diverse sume de bani către diverși furnizori ai acestei societăți, sume care au fost înregistrate in contul 461 "Debitori diverși" in valoare totala de lei.

Potrivit art.67 din Legea nr. 31/1990, dividendele nu se pot plati decât din profituri determinate potrivit legii, in temeiul hotărârii adunării generale a asociatilor. Petenta susține ca prezenta cauza nu se afla in situația unui profit al entitatii comerciale determinat potrivit legii, ci in situația unor plati efectuate din contul bancar al societății. De asemenea, in lipsa unei hotarari a adunării generale a asociatilor, nu se poate transforma natura juridica a sumei de lei, din "Debitori diverși", in dividende distribuite către administratorul petentei.

De asemenea, petenta considera ca nu sunt incidente nici prevederile art. 114 alin.(2) lit.h) din Codul fiscal, neaflându-se in situația unor plati care sa fi fost destinate achiziționării unor bunuri sau servicii in folosul participantilor la persoana juridica, intre cele doua societăți existând un contract de imprumut pe o perioada de 120 luni.

Referitor la argumentul societății potrivit căruia dividendele nu pot fi repartizate de către o societate comercială decât în baza unei hotărâri AGA, acesta nu prezintă relevanță în speța supusă soluționării și nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât nu distribuirea dividendelor a constituit motivul stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare, ci nejustificarea cu documente a plăților efectuate către societatea beneficiară menționată anterior în prezenta decizie.

Organul de soluționare a contestației nu poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei *argumentele petentei conform careia dividendele se acorda doar din profiturile unei societăți*, având în vedere ca, aceste sume au fost asimilate de organele fiscale ca reprezentând sume ridicate si utilizate în interesul personal al asociatilor pentru care societatea trebuia sa declare la organul fiscal teritorial si sa vireze la bugetul stat la termenele scadente impozitul pe dividende datorat in suma totala de lei.

Opinia organelor de inspectie fiscala este că sumele au fost folosite in interesul personal al asociatilor deoarece acesta a dispus ridicarea de sume din conturile petentei pentru a fi virate in conturile unei alte societăți pe care o coordona, fiind afiliate. Practic, acesta a dispus de sumele respective, finanțând indirect o alta societate pe care o coordona cu banii proveniti de la SC D1 GROUP SRL, bani care, de altfel, nu au mai fost recuperati niciodată de către societatea plătitoare.

Organul de soluționare a contestației nu poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei *argumentele societății prezentate mai sus*, deoarece din analiza

documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că societatea nu a înțeles să depună în susținerea contestației niciun document care să confirme cele susținute prin contestația formulată, documente pe care contestatara le-ar fi considerat necesare în susținerea cauzei și care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.

În condițiile în care contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Pe cale de consecință, întrucât societatea, prin contestația formulată, nu a prezentat documente care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că sumele achitate de petenta D S.R.L., în perioada 01.11.2015 - 31.12.2015, în numele SC D1 S.R.L- care este o societate afiliată, reprezentând diverse plăți efectuate furnizorilor acestei societăți, precum și ridicări de numerar din casa, înregistrate în contul 461” Debitori diverși”, în sumă de lei, fiind efectuate în folosul personal al asociaților, sume care din punct de vedere fiscal sunt tratate ca dividende, conform prevederilor legale invocate în prezenta decizie ca temei de drept.

Învederăm că Înalta Curte de Casație și Justiție a împărtășit opinia conform căreia în situația ridicării unor sume de bani din casieria societății, în lipsa probării folosirii acestora în scopul desfășurării activității societății - sarcină ce revine contribuabilului, stabilirea unui impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice este corectă și legală. Astfel, în Decizia nr. 488/2019, s-au statuat următoarele:

„Potrivit dispozițiilor art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dividendele reprezintă o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui deținător de acțiuni sau părți sociale, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

Conform tezei finale a aceluiași articol, 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, suma respectivă este considerată dividend.

În cauză, în urma inspecției fiscale s-a constatat că în luna septembrie 2014, asociatul unic al societății A. SRL a ridicat suma de 136.246 RON din casieria societății, în vederea achitării unor diverse cheltuieli, fără a justifica cu documente că suma respectivă a fost utilizată în scopul desfășurării activității economice a societății.

În contextul arătat, întrucât suma în discuție a fost plătită asociatului unic și nu s-a făcut dovada folosirii acesteia în scopul desfășurării activității societății, deși sarcina dovedirii acestui aspect revine contribuabilului, în mod corect instanța de fond a făcut aplicarea în speță a dispozițiilor legale anterior menționate și a apreciat că această sumă trebuie considerată dividend.”

Ținând cont de prevederile legale citate mai sus, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea unui impozit pe dividende suplimentar în suma de Y lei - suma contestată de societate, (utilizând cota recalculată), societatea datorând acest impozit conform art. 67 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Ori, față de cele ce preced, se reține că, în condițiile în care petenta nu a înțeles, ca în susținerea contestației să depună vreun document justificativ/înscris care să justifice afirmațiile sale, și prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație de fapt contrară față de cea constatată de acestea, pentru acest capăt de cerere *contestația nu este întemeiată*.

În consecință, în speță se va face aplicațiunea prevederilor art. 279 alin.1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.a din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de Societatea D SRL, pentru capătul de cerere privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de Y lei.**

2) Referitor la Impozitul pe veniturile din alte surse în sumă de Z lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au asimilat suma de lei, reprezentând rate de credit, rate de leasing/asigurari precum și plăți către furnizori restanți ai SC D1 SRL, societate afiliată cu petenta, ca reprezentând sume ridicate și utilizate în interesul personal al asociaților, pentru care societatea trebuia să declare la organul fiscal teritorial și să vireze la bugetul stat la termenele scadente impozitul pe veniturile din alte surse datorat.

În fapt, în perioada 01.01.2016-01.01.2019, petenta a efectuat diverse plăți în numele societății D1 S.R.L - societate afiliată petentei, achitând diverse sume de bani furnizorilor acestei societăți, precum și ridicări de numerar din casa, sume care au fost înregistrate în contul 461 "Debitori diverși", în valoare totală de lei (anexa nr.14 la RIF).

Conform notei explicative date de dl....., aceste sume de bani au fost acordate cu titlu de împrumut societății afiliate SC D1 SRL, pentru plata furnizorilor și a creditelor bancare existente.

Datorită faptului că SC D1 SRL este în faliment, organele de inspecție fiscală au considerat că există un risc major ca petenta D SRL să fie în imposibilitatea recuperării sumelor acordate cu titlu de împrumut.

Aceste sume au fost asimilate de organele fiscale ca reprezentând sume ridicate și utilizate în interesul personal al asociaților pentru care societatea trebuia să declare la organul fiscal teritorial și să vireze la bugetul stat la termenele scadente impozitul pe veniturile din alte surse datorat, în suma totală de lei (anexa nr. 14 la RIF).

Referitor la aceste sume date cu titlu de împrumut, organele fiscale au avut în vedere și prevederile art. 11 din Legea 227/2015 cu modificările ulterioare și au

reîncadrat tranzacția, pe motivul ca sumele respective nu pot reprezenta un împrumut (între persoane independente nu s-ar aplica astfel de practici, în sensul ca o persoană independentă nu ar acorda un împrumut unei alte firme aflate în faliment).

Organele de inspecție fiscală au considerat că aceste sume au fost utilizate pentru folosul personal al asociaților, fără ca societatea să declare la organul fiscal teritorial și fără să vireze la bugetul de stat la termenele scadente impozitul pe veniturile din alte surse datorat, în suma totală de lei.

Se reține că, la suma de lei, organele de inspecție fiscală au calculat un impozit pe veniturile din alte surse suplimentar în suma de lei. Din acest impozit pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar, societatea petenta contestă doar suma de Z lei, aceasta sumă fiind aferentă plăților în valoare de lei, reprezentând rate de credit, rate de leasing/asigurări precum și plăți către furnizori restanți ai SC D1 SRL.

În drept, potrivit art. 6 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"ART. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă."

De asemenea, potrivit prevederilor art. 11 alin. 1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal

"ART. 11 - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității."

În speță, sunt aplicabile prevederile art. 114 alin. (1) și alin. (2) lit. h) și lit. i), art. 115 alin. (1) - (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 01.01.2016-31.12.2017, care precizează:

"Art. 114 - Definierea veniturilor din alte surse

(1) *Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 61 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu..*

(2) *În această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri:*

(...)

h) bunurile și/sau serviciile primite de un participant la persoana juridică, acordate/furnizate de către persoana juridică în folosul personal al acestuia;

i) suma plătită unui participant la o persoană juridică, în folosul personal al acestuia, pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la acesta, peste prețul pieței pentru astfel de bunuri ori servicii;

“Art. 115 - Calculul impozitului și termenul de plată

(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul acordării veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului brut pentru veniturile prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. a) - k), precum și în normele metodologice elaborate în aplicarea art. 114.

(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.

(3) Impozitul astfel reținut se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut”.

Începând cu anul 2018, art. 115 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 cu completările și modificările ulterioare a fost modificat în sensul ca impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursa la momentul acordării veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea cotei de 10 %.

Având în vedere actele normative precitate se reține că veniturile constând în bunuri și servicii primite de un participant la persoana juridică, acordate de către persoana juridică în folosul personal al acestuia reprezintă *venituri din alte surse impozabile*.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că D SRL a efectuat, în perioada 01.01.2016 - 01.01.2019, diverse plăți în numele societății D1 S.R.L- care este o societate afiliată, achitând diverse sume de bani furnizorilor acestei societăți, precum și ridicări de numerar din casa, sume care au fost înregistrate în contul 461 ”Debitori diverși”, în valoare totală de lei.

La suma de lei, organele de inspecție fiscală au calculat un impozit pe veniturile din alte surse suplimentar în suma de lei. Din acest impozit pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar, societatea petenta a contestat doar suma de Z lei, aceasta suma fiind aferentă plăților în valoare de lei, reprezentând rate de credit, rate de leasing/asigurări precum și plăți către furnizori restanți ai SC D1 SRL.

Se reține că la SC D1 SRL asociat unic și administrator a fost dl

Conform notei explicative date de dl. - administratorul societății petente, aceste sume de bani au fost acordate cu titlu de împrumut societății afiliate SC D1 SRL, pentru plata furnizorilor și a creditelor bancare existente.

Datorita faptului ca SC D1 SRL este in faliment, organele de inspectie fiscala au considerat ca exista un risc major ca petenta D SRL sa fie in imposibilitatea recuperarii sumelor acordate cu titlu de imprumut, lucru care s-a si intamplat, in sensul ca sumele plătite nu au mai fost niciodata recuperate de către petentă.

În opinia oganelor de inspectie fiscala, nici nu s-a urmărit recuperarea, fiind vorba de la bun început de punerea la dispozitia domnului, a unor sume de bani pentru care acesta a dispus sa fie folosite pentru finantarea unei alte societari pe care o coordona. Practic, sumele respective au fost scoase din conturile petentei fara a fi impozitate, nemaifiind recuperate niciodata.

Aceste sume au fost asimilate de organele fiscale ca reprezentand sume ridicate si utilizate în interesul personal al asociatilor pentru care societatea trebuia sa declare la organul fiscal teritorial si sa vireze la bugetul stat la termenele scadente impozitul pe veniturile din alte surse datorat.

Referitor la aceste sume date cu titlu de împrumut, organele fiscale au avut în vedere si prevederile art. 11 din Legea nr. 227/2015 cu modificările ulterioare si au reîncadrat tranzactia, fiind evident faptul ca sumele respective nu pot reprezenta un împrumut (intre persoane independente nu s-ar aplica astfel de practici, în sensul ca o persoana independenta nu ar acorda un împrumut unei alte firme aflate în faliment).

Având in vedere faptul ca societatea nu a demonstrat ca sumele ridicate de asociati au fost utilizate pentru nevoile persoanei juridice verificate, organele de control au asimilat veniturilor din alte surse, sumele achitate in favoarea SC D1 SRL si au determinat impozit pe veniturile din alte surse în sumă de lei.

Petenta considera nelegala stabilirea sumei de Z lei, reprezentand impozit pe veniturile din alte surse, aceasta susținând în cuprinsul contestației ca administratorul societății nu a primit niciun bun sau serviciu pentru folosul propriu de la societatea pe care o administreaza si nici nu a plătit pentru un bun achiziționat de la administrator/asociat peste prețul pieței.

Astfel, petenta considera nelegala stabilirea de către organele de control fiscal a sumei de Z lei ca impozit pe veniturile din alte surse, considerand faptul ca prevederile art. 114 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, invocate de către organele de control fiscal, nu au nicio legătură cu speța descrisa.

Organul de soluționare a contestației nu poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele societății prezentate mai sus, deoarece din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că societatea nu a înțeles să depună în susținerea contestației niciun document care să confirme cele susținute prin contestația formulată, documente pe care contestatara le-ar fi considerat necesare în susținerea cauzei și care să infirme constatările organelor de inspectie fiscala.

În conditiile in care contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestației.

Ținând cont de prevederile legale citate mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat corect la calcularea unui impozit pe veniturile din alte surse suplimentar în suma Z lei, suma contestată de societate, (utilizând cota recalculată).

Ori, față de cele ce preced, se reține că, în condițiile în care petenta nu a înțeles, ca în susținerea contestației să depună vreun document justificativ/înscris care să justifice afirmațiile sale, și prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație de fapt contrară față de cea constatată de acestea, pentru acest capăt de cerere *contestația nu este întemeiată*.

În consecință, în speță se va face aplicațiunea prevederilor art. 279 alin.1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.a din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de Societatea D SRL, pentru capătul de cerere privind Impozitul pe veniturile din alte surse în sumă de Z lei.

Având în vedere cele reținute, urmează a **se respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de **Societatea D SRL**, împotriva Deciziei privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-AR/**19.04.2021** emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/**16.03.2021** de AJFP Arad - Inspecție Fiscală, în legătură cu suma totală de X lei, reprezentând: **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de Y lei, și impozit pe veniturile din alte surse în sumă de Z lei**, în baza prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

“11.1. 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;”.

În ceea ce privește solicitarea societății de anulare a obligațiilor accesorii, fără însă a preciza numărul și data actului administrativ fiscal prin care în sarcina sa au fost instituite aceste accesorii, în virtutea rolului activ conferit de Codul de procedură fiscală, prin adresa nr./**31.08.2021**, organul de soluționare a contestației a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad să comunice dacă au fost emise decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii, în perioada cuprinsă între **05.05.2021** - data emiterii deciziei de impunere și **07.06.2021** - data depunerii contestației la organul emitent al deciziei de impunere.

Prin adresa nr. ARG_REG/AD/10.09.2021, existenta la dosarul cauzei, Serviciul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii - Compartimentul evidență plătitori compensări restituiri contribuabili mijlocii, din cadrul AJFP Arad, în calitate de organ de administrare fiscala, au precizat ca in perioada **05.05.2021-07.06.2021** nu s-au emis decizii de calcul accesorii in sarcina contribuabilului D SRL.

Prin urmare, Direcția Generală Regională a Finantelor Publice Timisoara se va investi cu solutionarea contestatiei formulată împotriva deciziilor de calcul accesorii aferente debitelor stabilite prin Decizia de impunere nr. F-AR/05.05.2021 la data la care va fi sesizată de contestatară.

Pentru considerentele arătate în continutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, se

DECIDE :

- **Respingerea în parte ca neîntemeiată a contestației** formulate de **Societatea D SRL**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. **F-AR/05.05.2021** emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad, pentru suma totală de **X lei**, reprezentând: impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de **Y lei**, și impozit pe veniturile din alte surse în sumă de **Z lei**.

- prezenta decizie se comunica la:

- Societatea D SRL;
- A.J.F.P. Arad - Activitatea de inspecție fiscală, cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015.

Decizia poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

Jud. Timiș, str. Gheorghe Lazăr nr. 9B,
300081, Timișoara
Tel.: +40(256) 29 27 35
Fax: +40(256) 49 93 32
<https://www.anaf.ro/asistpublic/>
www.anaf.ro/anaf/internet/Timisoara