

## DECIZIA NR.2006

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice-Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P. -Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de SC X..

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare care se compun din:

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat;

- contributia individuala la asigurarile sociale de stat
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat;

- contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale;

- contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj

- contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarilor pentru somaj
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj

- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- dobanzi aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate

- contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate

- contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale

- dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- impozit pe veniturile din salarii
- dobanzi aferente impozitul pe veniturile din salarii
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii
- impozit pe veniturile din dividende PF;
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile din dividende PF
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende PF;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere, prin remiterea acesteia contribuabilului sub semnatura, dupa cum rezulta din adresa existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la A.J.F.P., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X.

I. SC X, prin avocat , formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice si Raportul de inspectie fiscala, pe care le considera nelegale si netemeinice din urmatoarele motive:

1) Referitor la cheltuielile cu imobilul(energie electrica, gaz, amortizare), societatea contestatoare sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au considerat aceste chetuieli ca fiind avantaje in natura obtinute de catre salariatul Y, cu toate ca acesta este actionar majoritar detinand 55 % din capitalul social al societatii si administrator al societatii, avand totodata calitatea de reprezentant legal al societatii; considera ca aprecierea echipei de control este eronata deoarece in cadrul societatii nu s-au identificat documente din care sa rezulte ca folosinta imobilului i-ar fi fost transmisa salariatului Y prin contract individual de munca ori printr-un act aditional la acesta asa cum se specifica de art.2 alin.(1) lit.d) din Legea nr.114/1996.

Societatea contestatoare sustine ca, potrivit contractului individual de munca inregistrat la ITM, salariatul Y are dreptul la salarizare pentru munca depusa, dreptul de repaus si concediu etc, insa printre aceste drepturi nu se regaseste si dreptul la o locuinta de serviciu; considera ca in cauza nu sunt incidente prevederile art.55 alin.(1) si alin.(3) lit.b) din Codul fiscal in conditiile in care Y detine si calitatea de administrator statutar si asociat in cadrul societatii.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca cheltuielile cu utilitatile sunt cheltuieli efectuate in vederea mentinerii imobilului , pentru a evita degradarea acestuia; considera ca cheltuielile cu amortizarea nu pot fi considerate ca fiind avantaje in natura ale salariatului, atata vreme cat societatea a edificat constructia si este proprietara tabulara a acesteia iar cheltuielile cu amortizarea nu presupun o operatiune de plata, motiv pentru care nu se poate retine ca ar fi un beneficiu in natura al salariatului; deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea nu este afectata de utilizarea ori neutilizarea imobilului de catre un salariat, motiv pentru care nu se poate considera ca aceste chetuieli reprezinta avantaje in natura ale salariatului chiar daca ar fi considerate chetuieli facute in favoarea actionarilor.

De asemenea, societatea sustine ca in conditiile in care cheltuielile cu utilitatile si amortizarea ar fi integral considerate ca nedeductibile fiscal acestea ar atrage numai plata impozitului pe profit in sarcina societatii si nu a tuturor celorlalte contributii specifice unui venit salarial.

2. Referitor la impozitul pe dividende societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

-Adunarea Generala a Asociatilor nu a repartizat profitul obtinut in anii 2012 si 2013 si sustine ca Adunarea Generala a Asociatilor este singurul organ abilitat de lege sa dispuna repartizarea profitului ; considera ca in lipsa unei hotarari AGA nu se poate considera ca profitul a fost repartizat ca dividende si ca aceasta situatie ar genera impozite de plata in conditiile in care profitul aferent anului 2012 si 2013 se afla nerepartizat in soldul creditor al contului 117"Rezultatul reportat" la 30.06.2014.

-Referitor la sumele ridicate din casierie de catre administrator , societatea contestatoare sustine ca acestea au fost de-a lungul timpului partial restituite, ceea ce exclude ideea ca aceste sume ar putea fi considerate dividende ;Astfel, dupa cum rezulta si din Raportul de inspectie fiscala , dl.Y a restituit suma de.. lei , ramanand un sold de... lei, pentru care acesta urmeaza sa prezinte documente contabile sau sa-i restituie dupa caz.

-Societatea contestatoare, prin reprezentant, arata ca aceasta are doi asociati si ca este imposibil din punct de vedere legal ca unul sa ridice dividende iar celalalt nu.

Pentru motivele prezentate societatea contestatoare solicita anularea partiala a actelor administrativ fiscale contestate ca fiind netemeinice si nelegale, cu consecinta exonerarii societatii de la plata sumelor suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala pentru Contribuabili Mijlocii au stabilit in sarcina SC X obligatii fiscale de plata in valoare totala, care se compun din:

-contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat  
-dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat  
-penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat;

-contributia individuala la asigurarile sociale de stat  
-dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat  
-penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat;

-contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale  
-dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale

-penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale;

-contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;  
-dobanzi aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;  
-penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj

-contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj;  
-dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarilor pentru somaj  
-penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj

-contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale

- dobanzi aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate;
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate;
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate;
- contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale;
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale;
- impozit pe veniturile din salarii;
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii ;
- impozit pe veniturile din dividende PF;
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile din dividende PF
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende PF;

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, cu privire la obligatiile fiscale, contestate de societate, rezulta urmatoarele:

1) Referitor la obligatiile fiscale de natura salariala precum si accesorii aferente;

Urmare a verificarii , organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile pe perioada ianuarie 2011-iunie 2014, cheltuieli cu utilitatile si cheltuieli cu amortizarea aferente imobilului aflat in patrimoniul societatii.

In vederea lamuririi starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala au solicitat, in temeiul prevederilor art.49 alin.(1) , art.52, art.65 alin.(1) si art.94 alin.(3) lit.c) din O.G. Nr.92/2003, republicata, prin Nota explicativa inregistrata la SC X, informatii suplimentare referitoare la utilizarea imobilului aflat in patrimoniul societatii .

Prin Raspunsul formulat la intrebarea 6 din Nota explicativa, reprezentantul legal al societatii afirma ca imobilul in cauza este utilizat de catre Y, in calitate de asociat/salariat si administrator al SC X.

Avand in vedere ca societatea a tratat cheltuielile cu utilitatile (energie electrica, gaz) precum si cheltuielile cu amortizarea imobilului in cauza ca si cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, fara a prezenta organelor de inspectie fiscala documente sau alte acte doveditoare din care sa rezulte dreptul de folosinta al imobilului acordat catre Y, in calitate de asociat/salariat si administrator al SC X, organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli ca reprezentand avantaje in natura obtinute de catre d-nul Y in calitate de salariat in conformitate cu prevederile art.55 alin.(1) si (3) lit.b) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si le-au impozitat ca fiind venituri din salarii.Impozitarea avantajelor in natura s-a efectuat prin cumularea cu venitul salarial obtinut de catre dl.Y.

Astfel, organele de inspectie fiscala au recalculat lunar, obligatiile de natura salariala datorate bugetului de stat de SC X pentru salariatul Y , conform anexei 6 la Raportul de inspectie fiscala si au stabilit suplimentar de plata suma de.. lei care se compune din:

-impozit pe veniturile din salarii , stabilit suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicare cotei de 16%, in conformitate cu prevederile art.57 alin.(1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , in vigoare pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala acordand deducerile suplimentare prevazute de lege.

-contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 20,8% in conformitate cu prevederile art.296<sup>3</sup> alin.(1) lit.g), art.296<sup>5</sup> , art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-contributia individuala la asigurarile sociale de stat, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 10,5% in conformitate cu prevederile art.296<sup>3</sup> alin.(1) lit.a), art.296<sup>4</sup> , art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,5% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(3) , art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,5% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(3) , art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 5,2% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(2) , art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 5,5% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(2) , art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,25% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(4) , art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,40% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(5) , art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,85% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(2) , art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent obligatiilor fiscale mai sus enumerate organele de inspectie fiscala au stabilit, pe perioada 25.02.2011-26.09.2014, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende si accesorii aferente, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

La data de 31.12.2011, conform balantei de verificare SC X, inregistra in contul 106.8"Alte rezerve" suma de.. lei.

Pentru exercitiul financiar 01.01.2012-31.12.2012,SC X SRL inregistreaza un profit net de.. lei iar pentru exercitiul financiar , societatea inregistreaza un profit net de ..lei , sume care se regasesc ca si profit nerepartizat in soldul creditor al contului 117"Rezultatul reportat" la 30.06.2014.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada verificata, s-au efectuat plati catre asociat din incasarile in numerar, evidentiate in contabilitate prin articolul contabil:461"Debitori diversi"=5311"Casa in lei".Pentru cea mai mare parte din sumele ridicate cu titlu de avans spre decontare sau alte scopuri de care asociatul Y nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte intrebuintarea lor.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala, in temeiul

prevederilor art.49 alin.(1), art.52, art.65 alin.(1) si art.94 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, au solicitat informatii suplimentare prin Nota explicativa inregistrata la SC X, referitoare la sumele de bani ridicate din casieria societatii pe perioada ianuarie 2011-iunie 2014, precum si documente justificative intocmite la momentul ridicarii sumelor de bani, modul de inregistrare a acestora in contabilitate si in ce scop au fost folosite sumele de bani.

Prin raspunsul dat, reprezentantul legal al societatii precizeaza ca pe perioada ianuarie 2011-iunie 2014 a ridicat in numerar de la casieria societatii suma de .. lei si ca a restituit suma de ... lei; sumele de bani au fost ridicate in baza Dispozitiilor de plata din casierie, au fost folosite pentru activitatea curenta si au fost inregistrate in contabilitate prin articolul contabil:461"Debitori diversi"=5311"Casa in lei", La 30.06.2014 soldul contului 461"Debitori diversi" este de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca platile facute in favoarea asociatului, inregistrate in contul 461"Debitori diversi" si nejustificate cu documente reprezinta dividende achitate asociatului pentru care societatea datoreaza impozit pe venituri din dividende, in conformitate cu prevederile art.7 pct.12, art.11 alin.(1) coroborat cu prevederile art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Asupra impozitului pe veniturile din dividende stabilit suplimentar de plata , organele de inspectie fiscala au calculat pe perioada 25.02.2011-26.09.2011, dobanzi in si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca 30.06.2014, societatea inregistreaza un sold creditor al contului 457"Dividende de plata".

Aceasta suma reprezinta o repartizare din profitul net aferent anului 2009.

In conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe dividende asupra sumei inregistrata in contul 457"Dividende de plata".

**III.** Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2011-30.06.2014

a) Referitor la obligatiile fiscale de natura salariale precum si accesorii aferente stabilite suplimentar asupra bazei impozabile reprezentand avantaje in natura, **D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca suma totala de reprezentand contravaloare cheltuieli cu utilitati (gaz, energie electrica) si amortizarea aferente imobilului, aflat in patrimoniul SC X si dat spre folosinta Y, in calitate de asociat/salariat si administrator al societatii reprezinta avantaje de natura salariala ce trebuiau impozitate si daca SC X datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale de natura salariala stabilite de organul fiscal prin Decizia de impunere.**

In fapt, pe perioada ianuarie 2011-iunie 2014, imobilul aflat in patrimoniul SC X , a

fost utilizat in scop personal de catre Y, in calitate de asociat/salariat si administrator al societatii, dupa cum rezulta si din raspunsul dat de reprezentantul legal al societatii la intrebarea nr. 6 din Nota explicativa, luata de organele de inspectie fiscala.

SC X, pe perioada ianuarie 2011-iunie 2014, a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu utilitatile si cheltuieli cu amortizarea aferente imobilului aflat in patrimoniul societatii, considerandu-le totodata ca fiind deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Avand in vedere ca societatea a tratat cheltuielile cu utilitatile (energie electrica, gaz) precum si cheltuielile cu amortizarea imobilului in cauza, ca si cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, fara a prezenta organelor de inspectie fiscala documente sau alte acte doveditoare din care sa rezulte dreptul de folosinta al imobilului acordat catre Y, in calitate de asociat/salariat si administrator al SC X, organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli ca reprezentand avantaje in natura obtinute de catre Y in calitate de salariat in conformitate cu prevederile art.55 alin.(1) si (3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si le-au impozitat ca fiind venituri din salarii. Impozitarea avantajelor in natura s-a efectuat prin cumularea cu venitul salarial obtinut de catre Y.

Astfel, organele de inspectie fiscala au recalculat lunar, obligatiile de natura salariala datorate bugetului de stat de SC X pentru salariatul Y, conform anexei 6 la Raportul de inspectie fiscala si au stabilit suplimentar de plata suma care se compune din:

- impozit pe veniturile din salarii, stabilit suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicare cotei de 16%, in conformitate cu prevederile art.57 alin.(1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala acordand deducerile suplimentare prevazute de lege.

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 20,8% in conformitate cu prevederile art.296<sup>3</sup> alin.(1) lit.g), art.296<sup>5</sup>, art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- contributia individuala la asigurarile sociale de stat, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 10,5% in conformitate cu prevederile art.296<sup>3</sup> alin.(1) lit.a), art.296<sup>4</sup>, art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,5% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(3), art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,5% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(3), art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 5,2% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(2), art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 5,5% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(2), art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,25% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(4), art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,40% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(5), art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,85% in conformitate cu prevederile art.296<sup>5</sup> alin.(2), art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În contestația formulată referitor la acest capăt de cerere societatea contestatoare susține că cheltuielile cu imobilul (energie electrică, gaz, amortizare), în mod eronat au fost considerate ca fiind avantaje în natura obținute de către salariatul Y în condițiile în care în cadrul societății nu s-au identificat documente din care să rezulte că folosința imobilului i-ar fi fost transmisă salariatului Y prin contract individual de muncă ori printr-un act adițional la acesta așa cum se specifică de art.2 alin.(1) lit.d) din Legea nr.114/1996.

Societatea contestatoare susține că, potrivit contractului individual de muncă înregistrat la ITM, salariatul Y are dreptul la salarizare pentru munca depusă, dreptul de repaus și concediu etc, însă printre aceste drepturi nu se regăsește și dreptul la o locuință de serviciu; consideră că în cauză nu sunt incidente prevederile art.55 alin.(1) și alin.(3) lit.b) din Codul fiscal în condițiile în care dl. Y detine și calitatea de administrator statutar și asociat în cadrul societății.

Totodată societatea contestatoare susține că cheltuielile cu utilitățile sunt cheltuieli efectuate în vederea menținerii imobilului, pentru a evita degradarea acestuia iar cheltuielile cu amortizarea nu pot fi considerate ca fiind avantaje în natura ale salariatului, atâta vreme cât societatea a edificat construcția și este proprietara tabulară a acesteia iar cheltuielile cu amortizarea nu presupun o operațiune de plată, motiv pentru care nu se poate reține că ar fi un beneficiu în natura al salariatului; deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea nu este afectată de utilizarea ori neutilizarea imobilului de către un salariat, motiv pentru care nu se poate considera că aceste cheltuieli reprezintă avantaje în natura ale salariatului chiar dacă ar fi considerate cheltuieli făcute în favoarea acționarilor.

De asemenea, societatea susține că în condițiile în care cheltuielile cu utilitățile și amortizarea ar fi integral considerate ca nedeductibile fiscal acestea ar atrage numai plata impozitului pe profit în sarcina societății și nu a tuturor celorlalte contribuții specifice unui venit salarial.

În cauză în speta sunt aplicabile prevederile art.55 alin.(1), alin.(2) lit.k) și alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.*

*(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:[...]*

*k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.*

*(3) Avantajele, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primite în legătură cu o activitate menționată la alin. (1) și (2) includ, însă nu sunt limitate la:[...]*

*b) cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un preț mai mic decât prețul pieței;”*

La pct.69, pct.70, pct.72 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, date în aplicarea art.55 din Cod, se prevede:

*“69. Avantajele în bani și în natură sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă*



ori a unei relații contractuale între părți, după caz.

70. *La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi:[...]*

*f) contravaloarea folosinței unei locuințe în scop personal și a cheltuielilor conexe de întreținere, cum sunt cele privind consumul de apă, consumul de energie electrică și termică și altele asemenea, cu excepția celor prevăzute în mod expres la art. 55 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal;*

72. *Avantajele în bani și echivalentul în lei al avantajelor în natură sunt impozabile, indiferent de forma organizatorică a entității care le acordă.”*

Avand in vedere prevederile legale enuntate se retine ca sunt considerate venituri din salarii toate veniturile in bani si/sau in natura obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate in baza unui contract individual de munca sau a unui statut special prevazut de lege, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda.

Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile in bani si/sau in natura obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate in baza unui contract individual de munca sau a unui statut special prevazut de lege, inclusiv cazarea, hrana, imbracamintea , personal pentru munci casnice precum si alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un pret mai mic decat pretul pietei.

In Normele metodologice date in aplicarea art.55 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se specifica in mod clar ca avantaje in natura impozabile sunt si contravaloarea folosintei unei locuinte in scop personal si a cheltuielilor conexe de intretinere cum sunt cele privind consumul de apa, consumul de energie electrica, termica si altele asemenea.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca SC X a acordat spre folosinta imobilul, aflat in patrimoniul acesteia, d-lui Y, in calitate de asociat/salariat si administrator al societatii

Totodata, pe perioada ianuarie 2011-iunie 2014, societatea a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu utilitatile si cheltuieli cu amortizarea aferente imobilului in cauza, considerandu-le totodata ca fiind deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Avand in vedere ca potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, folosinta unei locuinte in scop personal si a cheltuielilor conexe de intretinere cum sunt cele privind consumul de apa, consumul de energie electrica, termica reprezinta avantaje in natura impozabile din punct de vedere fiscal, care trebuie incluse in venitul brut obtinut de angajati si impozitat in sensul impozitului pe salarii asa cum prevede art.55 alin.(1), alin.(2) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , se retine ca in mod eronat societatea contestatoare a contabilizat aceste avantaje in natura pe conturi de cheltuieli si nu au fost cuprinse in veniturile impozabile ale salariatului Y.

Se retine ca, organele de inspectie fiscala, in mod legal au recalculat venitul brut aferent fiecarei luni din perioada ianuarie 2011- iunie 2014, incluzand in venituri din salarii pentru salariatul Y si cheltuielile cu amortizarea si cheltuielile cu utilitatile aferente imobilului si au procedat la impozitarea acestora stabilind obligatii fiscale suplimentare de natura salariale.

Argumentul societatii, potrivit caruia cheltuielile cu utilitatile sunt cheltuieli efectuate in vederea mentinerii imobilului , pentru a evita degradarea acestuia iar cheltuielile cu

amortizarea nu pot fi considerate ca fiind avantaje in natura ale salariatului, atata vreme cat societatea a edificat constructia si este proprietara tabulara a acesteia, nu poate fi retinut in solutionarera favorabila a contestatiei in conditiile in care in raspunsul dat la intrebarea nr.6 din Nota explicativa, se specifica in mod clar ca imobilul in cauza este utilizat in scop personal de asociatul/administratorul societatii iar potrivit prevederilor legale mai sus enuntate folosinta unei locuinte in scop personal si a cheltuielilor conexe de intretinere( apa, consumul de energie electrica, termica) reprezinta avantaje in natura impozabile din punct de vedere fiscal, care trebuie incluse in venitul brut obtinut de angajati si impozitat in sensul impozitului pe salarii.

De asemenea si cheltuielile cu amortizarea sunt cheltuieli conexe aferente imobilului in conditiile in care imobilul in cauza se afla in folosinta salariatul Y.

Prin urmare, se retine ca in mod legal pe perioada 01.01.2011-30.06.2014, organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila si au calculat impozit pe veniturile din salarii si contributi la asigurari sociale asupra avantajelor in natira obtinute de salariatul Y.

Obligatiile fiscale suplimentare reprezentand contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat, contributia individuala la asigurarile sociale de stat,contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale,contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj,contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj, contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale,contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale,contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate,contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale, au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.296<sup>3</sup>, 296<sup>4</sup>, art.296<sup>5</sup>, art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit carora:

-art.296<sup>3</sup>

*“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz:*

*a) persoanele fizice rezidente care realizează venituri din desfășurarea unor activități în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege, atât pe perioada în care desfășoară activitate, cât și pe perioada în care beneficiază de concedii medicale și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, precum și cele care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 55 alin. (2);[...]*

-296<sup>4</sup>

*(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, astfel cum sunt definite la art. 55 alin. (1). În situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile din salarii cuprind salariile de bază corespunzătoare funcțiilor în care persoanele respective sunt încadrate în țară, la care se adaugă, după caz, sporurile și adaosurile care se acordă potrivit legii;*

-art.296<sup>5</sup>

*Baza de calcul al contribuțiilor sociale datorate de angajatori, entități asimilate angajatorului și orice plătitor de venituri de natură salarială sau asimilate salariilor*

(1) În sistemul public de pensii, în cazul contribuabililor prevăzuți la art. 296<sup>3</sup> lit. e) și g), baza lunară de calcul o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b).

-art.296<sup>18</sup>

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.[...]

(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

a<sup>1</sup>) 31,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 20,8% pentru contribuția datorată de angajator;

a<sup>2</sup>) 36,3% pentru condiții deosebite de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 25,8% pentru contribuția datorată de angajator;

a<sup>3</sup>) 41,3% pentru condiții speciale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 30,8% pentru contribuția datorată de angajator;

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b<sup>1</sup>) 5,5% pentru contribuția individuală;

b<sup>2</sup>) 5,2% pentru contribuția datorată de angajator;

c) 0,85% pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d<sup>1</sup>) 0,5% pentru contribuția individuală;

d<sup>2</sup>) 0,5% pentru contribuția datorată de angajator;

e) 0,15% - 0,85% pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, diferențiată în funcție de clasa de risc, conform legii, datorată de angajator;

f) 0,25% pentru contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajator.

(5) Calculul contribuțiilor sociale individuale se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazei lunare de calcul prevăzute la art. 296<sup>4</sup>, corectată cu veniturile specifice fiecărei contribuții în parte, cu excepțiile prevăzute la art. 296<sup>15</sup> și, după caz, la art. 296<sup>16</sup>."

Potrivit prevederilor legale mai sus citate se retine ca baza lunara de calcul a contributiilor sociale individuale precum si cele datorate de angajatori este constituita din castigul brut lunar realizat de persoanele impozabile asa cum sunt definite la art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Din prevederile legale enuntate se retine ca angajatorii au obligatia de a calcula, retine si vira contributiile sociale aferente veniturilor de natura salariala prin aplicarea cotelor legale la valoarea salariilor brute realizate lunar de salariati; angajatii datoreaza contributii sociale prin aplicarea cotelor asupra unei baze linare de calcul constituita de veniturile brute de natura drepturilor salariale realizate lunar.

In ceea ce priveste impozitul pe veniturile din salarii, acesta a fost stabilit asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 16% , in conformitate cu prevederile art.57 din

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

*“(1) Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri.*

*(2) Impozitul lunar prevăzut la alin. (1) se determină astfel:*

*a) la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii aferente unei luni, și următoarele:*

*- deducerea personală acordată pentru luna respectivă;*  
*- cotizația sindicală plătită în luna respectivă;*  
*- contribuțiile la fondurile de pensii facultative, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei a 400 euro;”*

In consecinta, avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate se retine ca SC X datoreaza contributiile la bugetul asigurarilor sociale si impozitul pe veniturile din salarii stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra sumei reprezentand avantaje in natura rezultate din folosirea in scop personal de catre asociatul/administratorul societatii a imobilului, motiv pentru care contestatia formulata impotriva acestui capat de cerere se va respinge ca neintemeiata potrivit prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.11.1 lit.a) din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor de aplicarea titlului IX din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

In ceea ce privesc dobanzile si penalitatile de intarziere aferente contributiilor de asigurari sociale si impozitului pe veniturile din salarii, contestate de societate, acestea au fost calculate pe perioada 25.02.2011-26.09.2014 in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere ca potrivit prevederilor legale , dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata iar prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la contributiile la bugetul asigurarilor sociale, impozit pe venituri din salarii iar accesoriile reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere sunt aferente acestui debit , se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la acest capat de cerere potrivit principiului de drept “accessorium sequitur principale.”

2.In ceea ce priveste impozitul pe dividende si accesorii aferente, contestate de societate mentionam:

**a) Referitor la impozitul pe venituri din dividende stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestat de societate, D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC X datoreaza bugetului de stat impozitul pe venituri din dividende in conditiile in care societatea a efectuat plati in numerar prin casa in favoarea asociatului iar aceasta nu face dovada ca sumele ridicate din casierie au fost utilizate pentru desfasurarea activitatii societatii.**

In fapt, pe perioada verificata ,dl. Y in calitate de asociat si administrator al SC X ,

a ridicat din casieria societatii suma de ... lei din care a restituit si prezentat documente doar pentru suma de... , diferenta de ... lei nu a fost nejustificata ca fiind utilizata in interesul societatii.

Dupa cum rezulta din documentele existente la dosarul contestatiei , sumele de bani au fost ridicate din casierie in baza dispozitiilor de plata catre casierie cu mentiunea "plata catre asociat"; in evidentele contabile, societatea a inregistrat operatiunea prin articolul contabil:461"Debitori diversi"=5311"Casa in lei".

Din raspunsul dat de catre reprezentantul legal al societatii la intrebarile din Nota explicativa luata de organul de inspectie fiscala, rezulta ca pe perioada ianuarie 2011-iunie 2014 , dl.Y, in calitate de administrator si asociat al societatatii, a ridicat in numerar de la casieria societatii suma de... si ca a restituit suma de.. lei; sumele de bani au fost ridicate in baza Dispozitiilor de plata din casierie si au fost inregistrate in contabilitate prin articolul contabil:461"Debitori diversi"=5311"Casa in lei".

Conform balantei de verificare la 30.06.2014, soldul contului 461"Debitori diversi" este de... lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au retinut ca suma de ... lei incasata de catre dl. Y in calitate de asociat si administrator al societatii, inregistrata in debitul contului 461"Debitori diversi" , nejustificata cu documente, reprezinta sume de natura dividendelor achitate asociatului, pentru care societatea datoreaza impozit pe venituri din dividende in conformitate cu prevederile art.7 pct.12, art.11 alin.(1) coroborat cu prevederile art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere , societatea contestatoare sustine ca Adunarea Generala a Asociatilor nu a repartizat profitul obtinut in anii 2012 si 2013 si acesta este singurul organ abilitat de lege sa dispuna repartizarea profitului ; considera ca in lipsa unei hotarari AGA nu se poate considera ca profitul a fost repartizat ca dividende si ca aceasta situatie ar genera impozite de plata in conditiile in care profitul aferent anului 2012 si 2013 se afla nerepartizat in soldul creditor al contului 117"Rezultatul reportat" la 30.06.2014.

In ceea ce priveste sumele ridicate din casierie de catre administratorul societatii , societatea contestatoare sustine ca acestea au fost de-a lungul timpului partial restituite, ceea ce exclude ideea ca aceste sume ar putea fi considerate dividende ;Astfel, dupa cum rezulta si din Raportul de inspectie fiscala , dl. Y a restituit suma de.. , ramanand un sold de... lei pentru care acesta urmeaza sa prezinte documente contabile sau sa-i restituie dupa caz.

In drept, potrivit art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"12. dividend - o distribuire 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 achiziționate de la un participant la persoana juridică peste prețul pieței pentru astfel de bunuri și/sau servicii, dacă suma respectivă nu a făcut obiectul impunerii la primitor cu impozitul pe venit sau pe profit;*

*- 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 la art.67 din același act normativ se prevede:

*“(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.*

*(1<sup>1</sup>.1) Regimul fiscal aplicabil veniturilor din dividende prevăzut la alin. (1) se aplică și pentru veniturile considerate dividende, reprezentând sume plătite 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.”*

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că legiuitorul a definit dividendele ca fiind o distribuție de bani efectuată de persoana juridică unui participant drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

De asemenea, potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca venituri 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.

Analizând documentele existente la dosarul contestației, respectiv Raportul de inspecție fiscală precum și răspunsul la întrebările din Nota explicativă, date de reprezentantul legal al societății, se reține că în perioada 01.01.2011-30.06.2014, SC X a efectuat plăți prin casierie în favoarea asociatului din care a restituit parțial, rămânând un sold de.. lei înregistrat în debitul contului 461”Debitori diversi.”

În contestația formulată se precizează că administratorul societății a ridicat sume de bani din casierie și a restituit parțial aceste sume rămânând un sold de.. lei pentru care acesta urmează să prezinte documente contabile sau să-i restituie după caz.

La dosarul contestației nu au fost prezentate documente prin care să se justifice necesitatea ridicării sumelor din casierie de către asociatul și administratorul societății și nici că acestea au fost utilizate în scopul desfășurării activității societății.

De asemenea se reține că pentru sumele ridicate din casierie de către Y, în calitate de asociat și administrator al societății, nu se face dovada că ar fi executată o contraprestație din partea acestuia în folosul societății.

Mai mult, prin contestația formulată societatea recunoaște că suma de.. lei nu a fost justificată cu documente și că ar trebui restituită societății însă nu face dovada restituirii.

Fată de această afirmație menționăm că societatea nu a făcut dovada că sumele ridicate din casieria societății de către dl. Y, în calitate de asociat și administrator al societății, ar reprezenta un împrumut acordat de societate ce urmează a fi restituit; mai

mult aceasta operatiune este interzisa de lege.

La art.144<sup>4</sup> din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale se prevede:

*“(1) Este interzisă creditarea de către societate a administratorilor acesteia, prin intermediul unor operațiuni precum:*

*a) acordarea de împrumuturi administratorilor;*

*b) acordarea de avantaje financiare administratorilor cu ocazia sau ulterior încheierii de către societate cu aceștia de operațiuni de livrare de bunuri, prestări de servicii sau executare de lucrări;”*

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca este interzisa creditarea de catre societate a administratorului acestuia prin acordarea de imprumuturi si avantaje financiare.

Pe cale de consecinta se retine ca suma de.. lei a fost ridicata in scop personal de catre dl.Y, in calitate de asociat si administrator al societatii si care din punct de vedere fiscal este tratata ca dividend conform prevederilor art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pentru care societatea contestatoare datoreaza bugetului de stat impozit pe venituri din dividende in conformitate cu prevederile art.67 din Codul fiscal, mai sus enuntat.

Astfel, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit impozit pe venituri din dividende(anexa 8 la Raportul de inspectie fiscala) asupra sumelor achitate de societate catreY si nejustificate, utilizate de catre acesta in scop personal.

Organele de inspectie fiscala la reincadrarea acestor sume in dividende au avut in vedere si prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , potrivit caruia:

*“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. “*

Art.11 alin.(1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege , principiul prevalentei economicului asupra juridicului, al realitatii economice, in baza caruia autoritatile fiscale au dreptul sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic ci si din punct de vedere al scopului economic urmarit de contribuabil. In acest spirit o tranzactie normala din punct de vedere juridic poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Reincadrarea acestor tranzactii a fost efectuata de organele de inspectie fiscala in baza prevederilor legale si informatiilor cuprinse in evidenta contabila a societatii, in ansamblul lor, fara a urmarii aplicarea art.11 din Codul fiscal in detrimentul contribuabilului.

In cauza in speta sunt aplicabile si prevederile art.6 si art.7 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.6

*“Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”*

-art.7

*“(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz.”*

Precizam de asemenea, ca într-o cauza similară s-a pronunţat şi I.C.C.J., în dosarul nr. ..prin Decizia.. şi anume:

*“Referitor la impozitul pe dividende s-a stabilit ca reclamanta a înregistrat cheltuieli[...] care nu erau aferente activităţii economice a societăţii. Faţă de caracterul bunurilor achiziţionate s-a reţinut corect ca acestea nu au nicio legătură cu activitatea firmei şi nu concurează la realizarea veniturilor acesteia, fiind utilizate de asociatul unic al reclamantei, motiv pentru care se justifică tratarea lor ca dividende pentru care se datorează impozitul aferent.”*

Având în vedere cele precizate mai sus, prevederile legale incidente cauzei, documentele existente la dosarul contestaţiei, faptul că societatea nu aduce argumente de fapt şi de drept care să combată şi să contrazică constatările organelor de inspecţie fiscală, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, potrivit căruia:

*“(1) Prin decizie contestaţia va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instrucţiunilor de aplicarea titlului IX din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*“Contestaţia poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situaţia în care argumentele de fapt şi de drept prezentate în susţinerea contestaţiei nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

se va respinge contestaţia formulată de SC X ca neîntemeiată pentru impozitul pe venituri din dividende.

Referitor la accesoriile stabilite suplimentar de plată asupra impozitului pe veniturile din dividende, contestate de societate menţionăm:

Din documentele existente la dosarul contestaţiei rezultă că organele de inspecţie fiscală asupra impozitului pe veniturile din dividende stabilit suplimentar de plată, au calculat pe perioada 25.02.2011-26.09.2014, dobânzi şi penalităţi de întârziere în conformitate cu prevederile art.119, art.120 şi art.120<sup>1</sup> din O.G.nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală cu modificările şi completările ulterioare, potrivit cărora:

-art.119

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenţă de către debitor a obligaţiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi şi penalităţi de întârziere.*

*(3) Dobânzile şi penalităţile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparţine creanţa principală.*

-art.120

*(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanţei fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligaţiilor de plată la scadenţă şi*



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

*(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”*

Incepand cu data de 01.03.2014:

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

-art.120<sup>1</sup>

*“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.*

*(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:*

*a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;*

*b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;*

*c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.*

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

Incepand cu data de 01.07.2013:

*“(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.”*

Se retine astfel ca dobanzile si penalitati de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata .

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia cu privire la impozitul pe venituri din dividende asupra caruia au fost calculate, pe perioada 25.02.2011-26.09.2014,dobanzile si penalitatile de intarziere , potrivit principiului de drept”accesorium sequitur principale” se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere stabilite de plata prin Decizia de impunere.

**b)In ceea ce priveste impozitul pe venituri din dividende stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestat de societate, cauza supusa solutionarii D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la acest capat de cerere in conditiile in care societatea nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste in totalitate impozitul pe dividende, stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere.**

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca in balanta de verificare la 30.06.2014, societatea inregistreaza in creditul contului 457”Dividende de plata” dividende de plata..

Aceasta suma reprezinta dividende repartizate din profitul net aferent anului

2009.

Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe dividende asupra sumei inregistrata in contul 457"Dividende de plata" in conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit caruia societatea avea obligatia de a calcula si vira impozitul pe dividende pana la data de 25 ianuarie inclusiv a anului urmator.

In contestatia formulata SC X contesta in totalitate impozitul pe venituri din dividende stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere, insa pentru suma stabilita suplimentar de plata nu prezinta niciun argument in sustinerea contestatiei.

In speta, sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, potrivit caruia:

*"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestației;*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;*

*e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.*

La pct.2.5 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

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

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

*"Contestatia poate fi respinsa ca:*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;"*

Avand in vedere ca SC X contesta in totalitate impozitul pe venituri din dividende stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere si nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa contestate si impozitul pe dividende stabilit suplimentar de plata, se va respinge contestatia ca nemotivata, cu privire la acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.R.F.P, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice cu privire la suma totala care se compune din:

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat;

- contributia individuala la asigurarile sociale de stat
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat;

- contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale

- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale;

- contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj

- contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarilor pentru somaj
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj

- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- dobanzi aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale

- penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate

- contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate

- contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale

- impozit pe veniturile din salarii
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii
- impozit pe veniturile din dividende PF;
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile din dividende PF
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende PF;

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de SC X, inregistrata la

D.G.R.F.P, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, cu privire la impozitul pe venituri din dividende in valoare de.. lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.